

**BRAZ GUIMARÃES PEREIRA**

**CLÁUDIO KRESSIN**

**ESTUDO DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS EMPRESAS SIMPLES FAIXA A,  
COMO PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO PELA LIBERAÇÃO DAS  
OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS, EM RELAÇÃO AO RAMO DE  
BARES E LANCHONETES, TENDO COMO PARÂMETRO OS  
ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS NO MUNICÍPIO DE CORNÉLIO  
PROCÓPIO.**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Auditoria Integral.

Orientador: Blênio César Severo Peixe

**LONDRINA**

**2003**

**"A igualdade consiste em tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais,  
na medida de suas desigualdades"**

**Rui Barbosa**

**Oração aos Moços**

A

Elaine de Fátima M. Pereira e Valdirene Márcia de P. Kressin,

nossas esposas;

Matheus Antônio M. Pereira, Heloana M. Pereira,

Ana Júlia de P. Kressin,

nossos filhos.

Este trabalho é resultado de suas presenças.

Profº Blênio César Severo Peixe,

nosso orientador;

Coordenação da Receita do Estado do Paraná.

Pelo apoio dispensado na elaboração deste trabalho.

## RESUMO

**PEREIRA, B. G. e KRESSIN, C. ESTUDO DO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DAS EMPRESAS SIMPLES FAIXA A, COMO PROPOSTA DE ENQUADRAMENTO PELA LIBERAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS, EM RELAÇÃO AO RAMO DE BARES E LANCHONETES, TENDO COMO PARÂMETRO OS ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS NO MUNICÍPIO DE CORNÉLIO PROCÓPIO.** HISTÓRICO: O homem é um ser social, vive em comunidade e se organiza através de regras, o Direito, aplicado através do Estado. O Estado assume uma série de obrigações perante seus administrados, sendo que para a execução destas, necessita de recursos. A maior fonte de recursos é a oriunda da cobrança de tributos. Dentro da distribuição de competências realizada pela Constituição Federal Brasileira coube aos estados federados a possibilidade de cobrança do ICMS, que se constitui no imposto de maior arrecadação à sua disposição. Incidente sobre todos aqueles que ocasionam a ocorrência de seu fato gerador, apresenta em sua legislação um tratamento diferenciado para as microempresas. O tratamento favorecido vem em encontro com a previsão constitucional benéfica para as microempresas, com os princípios da igualdade e capacidade contributiva, que preceituam a benevolência estatal frente a valores irrelevantes em termos arrecadatórios, mas de grande importância pelo aspecto social que apresentam. O Regime Fiscal da Microempresas Simples Faixa A, vigente no Estado do Paraná até janeiro de 2003, exigia das empresas nele enquadradas o recolhimento mensal de 1 (uma) UPF (unidade padrão fiscal), que hoje corresponde a R\$ 41,29 (quarenta e um reais e vinte e nove centavos). O crédito tributário decorrente era alvo das atividades de lançamento, de cobrança administrativa e judicial, e, de extinção. OBJETIVOS: 1- Geral: Propor novo tratamento tributário 2- Específicos: 2.1. Caracterizar as empresas objeto do estudo e o tratamento tributário atual: descrever o ramo, descrever o município e descrever o tratamento tributário; 2.2. Estabelecer parâmetros para enquadramento no novo tratamento tributário: estabelecer valores de faturamento, estabelecer obrigações acessórias e comparar como os tratamento antecessor e sucessor. METODOLOGIA: Trabalho efetuado através de pesquisa bibliográfica, consulta ao cadastro de contribuintes do ICMS – Paraná e pesquisa de campo junto aos contabilistas das microempresas. RESULTADOS E DISCUSSÃO: Através de pesquisa efetuada junto aos contabilistas responsáveis pelas microempresas constatou-se que o ramo apresenta alta inadimplência fiscal, assim como, junto aos próprios profissionais da contabilidade. As atividades são efetuadas pelos membros da família e o dono. O proprietário da microempresa do ramo é, geralmente, pessoa com pequena escolaridade e idade avançada para ingressar no mercado de trabalho. Propôs-se a manutenção da desoneração trazida pelo Regime Fiscal das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, assim como, a dispensa de obrigações acessórias, tais como, inscrição estadual, emissão de documentos fiscais, entre outras. Seria efetuado um cadastro simplificado utilizando o número do CPF. CONCLUSÕES: Pelos aspectos social e tributário, a desoneração das obrigações principal e acessórias beneficiaria o Estado, pois este cumpriria a sua condição de regulador, sem que dispusesse de recursos para a cobrança de pequenos valores. A microempresa reduziria seus

custos, aumentaria sua receita, teria maiores possibilidades de continuidade e manutenção de postos de trabalho. PALAVRAS-CHAVE: Tratamento Tributário, Microempresas, Obrigações Principal e Acessórias, Bares e Lanchonetes, Cornélio Procópio. E. mail: [braz\\_guimaraes@uol.com.br](mailto:braz_guimaraes@uol.com.br) [ckressin@urainet.com.br](mailto:ckressin@urainet.com.br)

## ÍNDICE

<b>PENSAMENTO.....</b>	<b>II</b>
<b>DEDICATÓRIA.....</b>	<b>III</b>
<b>RESUMO.....</b>	<b>IV</b>
<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
<b>2. REVISÃO DE LITERATURA.....</b>	<b>5</b>
2.1. ESTADO.....	5
2.1.1. Histórico da Federação Brasileira.....	7
2.1.2. Funções do Estado.....	10
2.1.3. Receitas Estatais.....	12
2.2. TRIBUTOS.....	14
2.2.1. Fato Gerador.....	17
2.2.2. Base de Cálculo.....	18
2.2.3. Alíquota.....	19
2.2.4. Espécies de tributos.....	20
2.3. PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS.....	28
2.3.1. Princípio da Legalidade.....	29
2.3.2. Princípio da Anterioridade.....	30
2.3.3. Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária.....	31
2.3.4. Princípio da Igualdade Tributária.....	32
2.3.5. Princípio da Capacidade Contributiva.....	32
2.3.6. Princípio da Uniformidade Geográfica.....	34
2.4. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	35

2.4.1. Obrigação Principal.....	36
2.4.2. Obrigações Acessórias.....	67
2.5. CONCEITO DE MICROEMPRESA.....	68
2.6. REGIME FISCAL DAS MICROEMPRESAS NO PARANÁ.....	71
2.6.1. Microempresa Antes do Simples Paraná.....	71
2.6.2. Microempresa Simples Paraná Faixa A.....	72
2.6.3. Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.....	75
<b>3. METODOLOGIA.....</b>	<b>77</b>
<b>4. RESULTADOS E DISCUSSÃO.....</b>	<b>78</b>
4.1. RAMO DE BARES E LANCHONETES.....	78
4.1.1. Bares.....	80
4.1.2. Lanchonetes.....	80
4.2. MUNICÍPIO DE CORNÉLIO PROCÓPIO.....	81
4.3. PESQUISA.....	82
4.3.1. Escolaridade dos Sócios da Empresa.....	83
4.3.2. Número de Pessoas que Trabalham no Local, Familiares e Terceiros.....	84
4.3.3. Pagamento do ICMS Simples Faixa A.....	85
4.3.4. Pagamento dos Impostos Federais.....	86
4.3.5. Pagamento dos Honorários do Contabilista.....	87
4.3.6. Aumento dos Honorários do Contabilistas devido ao Novo Regime.....	87
4.3.7. Avaliação do Contabilista em Relação ao Novo Regime de Microempresa.....	87
4.3.8. Média de Idade dos Microempresários.....	88
4.3.9. Comparativo em Relação ao Faturamento Médio do Ano de 2.002.....	89
4.4. PROPOSTA DE TRIBUTAÇÃO PARA O RAMO DE BARES E LANCHONETES.....	90

4.4.1. Proposta de Dispensa da Obrigação Principal.....	91
4.4.2. Proposta de Dispensa das Obrigações Acessórias.....	92
<b>5. CONCLUSÃO.....</b>	<b>98</b>
<b>6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>102</b>
<b>7. ANEXOS.....</b>	<b>105</b>



## 1. INTRODUÇÃO

O homem é um ser eminentemente social, necessita conviver com outras pessoas, estar em comunidade, a qual mantém constantes relações com outros grupos. Encontra-se em constante interação com o ambiente e aqueles que o rodeiam.

As relações humanas tendem a ser monopolizadas por aqueles que detêm maior força. Em épocas remotas, a força maior era a física, com o transcorrer do tempo as formas de se conseguir o domínio foram modificando-se, transformando-se. Alguns acabavam por dominar a maioria, fazendo uso da força dominante. Surge aí, a necessidade de se criar regras, a fim de se normatizar os relacionamentos humanos, impedindo que aqueles que se encontrassem inferiorizados fossem prejudicados face a sua condição.

O Direito teve o condão de disciplinar, em todos os aspectos, a vida humana, sendo que até nos dias atuais, renova-se para atender as demandas advindas da modernidade.

Ocorre, que as regras impostas pelo Direito não teriam força se exercidas sem o respaldo de uma organização sólida. O Estado nasce com a missão de aplicar o Direito.

Segundo VALÉRIO (1974, p.14) "... o Estado é a sociedade política organizada segundo determinadas normas jurídicas, num território definido, sob a direção de um governo independente e com a finalidade de realizar o bem comum".

Muitas são as atribuições reservadas ao Estado. Como agente regulador, tem a incumbência de administrar as mais diversas situações, necessitando, para tanto, de recursos destinados à manutenção dessas atividades.

Os Estados possuem duas fontes de recursos: primeiramente, tem-se as receitas originárias, que são aquelas oriundas de atividades relacionadas com a iniciativa privada e as receitas derivadas, resultantes da condição de império, a qual compele os indivíduos, respaldado pela lei, a entregarem aos cofres públicos numerários, na forma de tributos.

Nos tempos atuais, devido ao crescimento das estruturas estatais, a necessidade de receitas cresceu, enquanto que a possibilidade de adquiri-las pelas vias originárias é irrelevante. Assim, a cobrança de tributos tornou-se a maior fonte de receita para as esferas administrativas, sendo que os impostos possuem a maior representatividade em termos de volume de arrecadação.

O Estado Brasileiro, tendo em vista, a sua constituição sob a forma federada e a necessidade de suprir de recursos todas as esferas administrativas: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, distribuiu, por meio da Carta Magna de 1988, as competências tributárias para a instituição e a cobrança de impostos.

Para os Estados e o Distrito Federal foi atribuída pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 155, a competência para instituir, através de lei, a cobrança do ICMS, imposto responsável pelo maior volume da arrecadação das administrações estaduais.

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;”

No Estado do Paraná, através da Lei 11.580/1996, está instituído o ICMS e a cobrança, sendo regulamentado pelo Decreto 5.141/2001 - RICMS-PR.

A legislação paranaense do ICMS vem, através dos tempos, trazendo um tratamento diferenciado para as pequenas empresas. Tal tratamento, denominado outrora, como Regime Fiscal das Microempresas, Simples-PR e, atualmente, Regime Fiscal das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, visa, respeitando os princípios tributários da capacidade contributiva e da igualdade tributária, oferecer condições, para que, com uma carga tributária menor, tenham a possibilidade de sobreviverem como empresa e buscarem o crescimento.

Neste trabalho, será estudada a condição desta pequena empresa, face a tributação que lhe era imposta pelo Regime Simples-PR, quando enquadrada na Faixa A, assim como, a atribuição da responsabilidade pelo cumprimento das obrigações principal e acessórias, conforme previsto no RICMS-PR.

Art. 406. As microempresas, relativamente ao ICMS, terão tratamento tributário diferenciado, denominado SIMPLES/PR, regendo-se pelos termos, limites e condições deste Capítulo (art. 170, inciso IX, da Constituição Federal; Convênio ICMS 59/89; art. 143, "caput", da Constituição Estadual).

Art. 407. Para os fins do disposto neste Capítulo, considera-se:

I - microempresa, faixa "A", o contribuinte que tiver receita bruta anual igual ou inferior ao valor equivalente a 1.781 Unidades Padrão Fiscal do Paraná - UPF/PR;

As microempresas Simples PR, enquadradas na Faixa A, eram tributadas mensalmente com a quantia equivalente a 01 (uma) Unidade Padrão Fiscal (UPF). A tributação, a qual eram submetidas, seja pelo valor a ser recolhido, seja pelas obrigações acessórias a serem atendidas, oneravam esse contribuinte, tendo em vista, que muitos possuíam faturamento muito aquém do limite estabelecido para sua faixa de enquadramento.

O faturamento reduzido é característica do ramo de atividade objeto do presente estudo, o qual será analisado dentro do regime em questão.

O alto percentual de inadimplência do imposto ocasionava reflexos negativos, tanto para o Estado quanto para os devedores. O primeiro prejudicava-se pelo não ingresso de receita em seus cofres, gerando dispêndios para o Estado, uma vez que esforços eram demandados para a constituição do crédito tributário e a sua cobrança, sendo que, o retorno através de ingresso de receitas para o erário era irrelevante.

O contribuinte, não efetuando a quitação mensal, tinha lavrado contra si auto de infração, o qual, após os trâmites administrativos legais, era inscrito em dívida ativa e cobrado judicialmente.

Este trabalho propõe-se a efetuar um estudo, tendo como parâmetro, as empresas estabelecidas no município de Cornélio Procopio, atuantes no ramo de bares e lanchonetes, que eram optantes pelo Regime Simples Faixa A, a fim de se analisar se era viável para o Estado a tributação a qual eram submetidas, tendo como objetivo geral propor novo tratamento tributário.

O desenvolvimento do trabalho dar-se-á pela caracterização das empresas e do tratamento tributário, objeto do estudo, e estabelecimento de parâmetros para o enquadramento no novo tratamento tributário proposto.

## 2. REVISÃO DE LITERATURA

A microempresa está inserida no contexto econômico, social e tributário brasileiro, sendo, a sua existência, de vital importância para a busca do desenvolvimento global do país.

Os tributos constituem a principal fonte de receita posta à disposição do Estado para que este, através das ações a ele inerente, proporcionem à população o bem comum, obtido pelo sua condição de redistribuidor de renda.

A redistribuição de renda pode dar-se por mecanismos que proporcionem a desoneração tributária para atividades econômicas de menor representatividade em termos de montante arrecadado, mas todavia atendem a função social de gerar empregos e proporcionar dignidade àqueles que a desenvolvem.

Objetivando situar a pequena empresa, no universo da tributação, a qual enquadrada em regimes tributários diferenciados mutantes, face alterações na política governamental, considerando principalmente, o extinto regime Simples Paraná Faixa A, o seu antes e depois, estudaremos tópicos relativos ao Estado, Tributos, Princípios Tributários, Obrigações Tributárias e Regime Fiscal das Microempresas no Paraná.

### 2.1. ESTADO

Tão importante quanto à conceituação do Estado é o conhecimento da sua constituição, da sua forma de atuação e como se financia, de onde provêm os recursos empregados para a realização das tarefas de sua responsabilidade. Com

esta finalidade serão desenvolvidos os assuntos relativos ao Histórico da Federação Brasileira, às Funções do Estado e às Receitas Estatais.

A história das teorias e doutrinas a respeito do Estado confunde-se com a das lutas sociais, políticas e ideológicas, entre as quais o estatal procura legitimar-se.

O Estado tem como origem a sociedade natural. Segundo DABIN citado por BECKER:

A causa originária da sociedade política está na natureza humana racional dos indivíduos que a constituem. Essa causa natural é uma tendência ou inclinação instintiva, porém ainda insuficiente para, por si mesma, coagir os homens a constituírem uma sociedade. É necessário que esta inclinação instintiva atue pela ação e esta – embora instintiva – depende da vontade dos homens, pois estes são animais sociais racionais. A natureza leva os homens a criarem a sociedade política, mas é a vontade dos homens que realiza esta criação. BECKER (2002, p.155).

Os homens, através de sua sociabilidade tendem a estarem próximos. A racionalidade impulsiona-os a se organizarem em sociedade, mesmo que de forma instintiva, e mais tarde, são levados, por sua vontade, a formarem a sociedade política, o Estado, o qual pode ser definido como nação politicamente organizada ou coletividade organizada para fins de governo.

Organizando-se os homens desfrutam de forma mais completa da total satisfação das necessidades que lhe são inerentes.

Assim, manifestou-se VALÉRIO a respeito da importância do Estado diante da consecução da satisfação das necessidades humanas, individuais ou coletivas:

... algumas dessas necessidades, como as de manutenção da ordem interna, a defesa contra agressões externas, etc., por sua magnitude, dificilmente poderiam ser debeladas pelo homem isoladamente ou em grupos privados, reclamando, por isso, a instituição de um poder superior, investido de autoridade suficiente para o desenvolvimento de tais funções, em proveito de todos. Esse poder superior é o ESTADO. (VALÉRIO, 1974, p.13)

O Estado é uma sociedade política organizada através de normas jurídicas, que apresentam repercussão em determinado território, tendo um governo e a missão de alcançar o bem comum.

Em tempos passados, o Estado tinha suas atividades restritas a obrigar os indivíduos ao cumprimento da lei, ao respeito do Direito, a governar o seu povo e a defendê-lo nas guerras.

O Estado moderno está envolvido com as transformações sociais e econômicas que se deram no século XIX. Sua forma de atuação tornou-se ágil e realizadora, sendo que intervém nas mais variadas situações da vida humana, quando for necessário.

Segundo HUGH DALTON citado por VALÉRIO (1974, p.14) a missão do Estado moderno é a de "...manter a vida social segura e ordenada e fazer que essa vida, segura e ordenada, seja mais digna de ser vivida".

O Estado é um organismo complexo, devido aos mais diversos problemas, principalmente aqueles relacionados à administração pública. As atividades aumentam na mesma proporção das necessidades individuais e coletivas. Constituem estas a sua finalidade característica, através de ações de ordem política, social, econômica, administrativa.

#### 2.1.1. Histórico da Federação Brasileira

No Brasil, a formação federativa, em vez de resultar da reunião de unidades independentes, operou-se através da dispersão de circunscrições que integravam o império unitário, as chamadas províncias. O decreto nº 1, de 15 de novembro de 1889, diz claramente:

"Artigo 2º As províncias do Brasil, reunidas pelo laço da federação ficam constituindo os Estados Unidos do Brasil."

A formação territorial das províncias foi muito estável durante o império, respeitando-se na grande maioria dos casos o curso histórico da formação das capitanias coloniais, apesar das desigualdades territoriais.

Em virtude de conhecidas circunstâncias provenientes da vida moderna, nota-se em todos os Estados federais a tendência crescente da centralização, que impõe restrições cada vez maiores à competência política e administrativa que lhes era conferida pelas normas do direito constitucional do século passado. No Brasil, o decreto nº 1, já citado, fala expressamente no "exercício da legítima soberania" dos estados, tendo os constituintes de 1890 sido cautelosos na defesa da autonomia política, administrativa e fiscal das unidades federadas.

O governo provisório da revolução de 1930 iniciou o processo de cerceamento dessa autonomia, processo que progrediu consideravelmente com o Estado Novo e tomou caráter duradouro a partir da revolução de 1964.

Segundo SOUZA (2002, p.2) "a federação repousa exatamente sobre o conceito de autonomia, pois que em nome da unidade do Estado, outorga-se, em nível interno, a especial prerrogativa de que os entes políticos venham a determinar suas ações, sempre segundo os limites constitucionalmente postos".

A Constituição Federal de 1988, elenca e torna transparentes em vários pontos, os caracteres concernentes à autonomia dos entes políticos, conforme se nota pelas redações dos artigos 1º e 18, a seguir transcritos:

Art. 1º. A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

- I - a soberania;
- II - a cidadania;
- III - a dignidade da pessoa humana;
- IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V - o pluralismo político.



Art. 18. A organização político-administrativa da REPÚBLICA Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição.

O Estado Brasileiro, constituído pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, é soberano, sendo os entes que lhe formam autônomos, instituídos dentro das limitações constitucionais.

Os entes políticos, para o exercício de sua autonomia, receberam competências, dentre as quais, merece destaque a competência tributária, aquela responsável pelo financiamento de suas demais competências. Segundo SOUZA (2002, p.4) “não se desconhece a vasta extensão de encargos sociais outorgados pelo Constituinte – e, por conseguinte tornados jurídicos – aos entes políticos União, Estados, Distrito Federal e Municípios”.

A instituição de tributos, dar-se-á, conforme distribuição contida no texto constitucional, em seus artigos 145, 153, 155 e 156, os quais delegam para as esferas políticas a condição, de através de lei, cobrar tributos.

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

III - propriedade de veículos automotores.

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

A distribuição das competências tributárias constitui-se na sustentação do sistema federativo, pois não faria sentido referir-se à autonomia, caso não tivessem, os entes políticos condições de se manterem por seus próprios recursos. Quanto a esse aspecto manifestou-se BASTOS:

É um dos suportes fundamentais da Federação o poder de instituir e arrecadar tributos próprios. Não poderia haver uma efetiva autonomia dos diversos entes que compõem a Federação se estes dependessem tão-somente das receitas que lhes fossem doadas. Não. Sem a independência econômica e financeira não pode haver qualquer forma de autonomia na gestão da coisa pública. Daí porque a nossa constituição Federativa esmerar-se em conferir tributos próprios às diversas entidades que a compõem (à União, aos Estados-Membros, ao Distrito Federal e aos Municípios). (BASTOS, 1994, p.125)

### 2.1.2. Função Social do Estado

O Estado deve buscar a governabilidade, exercendo sua autoridade em todos os níveis. Através do controle econômico, político e administrativo deve conduzir os negócios do país a fim de alcançar a igualdade, reduzir a pobreza e melhorar a qualidade de vida, atender às necessidades sociais, sabendo posicionar-se para não esmorecer diante das eventuais pressões.

O desenvolvimento do país deve dar-se harmonicamente. As riquezas conquistadas devem refletir na qualidade de vida do povo. Compreende o desenvolvimento econômico e o progresso social, os quais são frutos do complexo processo de interação de fatores econômicos, sócio-jurídicos e políticos.

É notória a desigualdade existente no país, o que se constitui em gravíssimo problema para as pretensões de se superar o subdesenvolvimento. Para

ROSSETTI (1990, p.595) "... os agudos e crescentes desníveis observados nas estruturas de repartição individual da renda constituem-se num dos mais agudos problemas econômicos da atualidade".

As grandes e acentuadas disparidades sugerem a intervenção do setor público para amenizá-las. O Estado não pode ficar inerte, deve agir no momento certo e de forma conveniente, transferindo riqueza, de maneira criteriosa, dos que mais têm, para proceder a redistribuição àqueles que carecem do mínimo necessário para suprimento de suas necessidades. Assim ponderava KEYNES (1973) citado por ROSSETTI:

Embora se encontrem valiosas atividades humanas que, para darem frutos, reclamam o estímulo do lucro e a atmosfera da propriedade privada e da riqueza, não parece necessário que elas sejam estimuladas por prêmios tão altos. Prêmios muito menores seriam igualmente eficazes, desde que os seus beneficiários se habituassem a eles. ROSSETTI (1990, p.595)

A intervenção estatal deve ser sábia, deve direcionar-se a corrigir distorções sociais e econômicas, redirecionando parte da riqueza excessiva de poucos, a qual seria convertida para muitos outros. Tal intervenção deve ser equilibrada, não podendo causar grandes traumas, o que inviabilizaria o impacto social positivo ocasionado.

A atuação do Estado deve estar voltada, principalmente para a saúde, educação e formação, segurança pública, etc.

A Constituição Federal estabelece os objetivos fundamentais, que devem reger a ação estatal na República Federativa do Brasil, na forma contida em seu artigo 3º.

Art. 3º. Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

- I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
- II - garantir o desenvolvimento nacional;
- III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
- IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

De uma forma geral, a condução da administração nacional deve buscar através da liberdade e democracia, de forma voltada para o bem comum, sem que haja discriminação, garantir o desenvolvimento nacional, dando cabo da pobreza e marginalização, reduzindo as desigualdades existentes.

Todos os brasileiros têm os seus direitos sociais amparados pela Constituição Federal conforme segue:

“Art. 6º. São direitos sociais a educação, a saúde, o trabalho, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.”

O governo deve assegurar crédito acessível para os mais pobres, estimular a geração de empregos, investir para propiciar o acesso das classes mais pobres à educação, às modernas tecnologias, ou seja, promover o desenvolvimento humano.

### 2.1.3. Receitas Estatais

Neste tópico serão estudadas as fontes de recursos disponíveis ao Estado, ou seja, as Receitas Originárias e Receitas Derivadas.

O Estado possui muitas atribuições, desempenha inúmeras funções, dentre as quais, a prestação de serviços de natureza pública, sejam eles relacionados com a saúde, educação, lazer, trabalho. Possui inúmeras responsabilidades em todos os aspectos da vida humana. Interfere diretamente no dia-a-dia de cada cidadão, ora exigindo, ora oferecendo.

Os serviços prestados pelo Estado à população ocasionam gastos que são denominados de despesas públicas. Para fazer frente às despesas públicas, necessita de receitas.

As receitas públicas são definidas e conceituadas por BUJANDA (1987) citado por BASTOS (1994, p.36), como "... as somas de dinheiro que recebem o Estado e os demais entes públicos para cobrir com elas seus gastos".

A classificação pública dá-se, não pela sua natureza, mas pela natureza do ente que a recebe. Neste sentido esclarece BASTOS (1994, p.36): "Daí porque ser lícito afirmar que são receitas públicas as que são recebidas por uma pessoa pública e, reversamente, são privadas as receitas auferidas por uma pessoa jurídica de direito privado".

As receitas públicas classificam-se em originárias e derivadas, dependendo da sua origem.

#### a) Receitas Originárias

As receitas originárias são aquelas obtidas pelo Estado através de atividades tipicamente de natureza privada. Através da prestação de serviços ou o fornecimento de produtos ou mercadorias, respeitando negociações, atendendo às cláusulas contratuais estabelecidas em relações bilaterais, carrega recursos para os cofres públicos.

Caracteriza-se por se dar de forma semelhante àquela em que particulares obtêm suas receitas.

Utilizando-se da denominação de patrimoniais, assim conceitua BASTOS (1994, p.38): “Receitas patrimoniais são aquelas geradas pela exploração do patrimônio do Estado (ou mesmo pela sua disposição), feitas segundo regras de direito privado, conseqüentemente sem caráter tributário”.

Para a sua obtenção, o Poder Público utiliza técnicas de direito privado, inexistindo o caráter impositivo e coercitivo, prevalecendo a manifestação de vontade dos particulares.

#### b) Receitas Derivadas

As receitas derivadas, também chamadas de direito público, são aquelas instituídas por lei. O Estado, detentor de seu poder de império, e dele fazendo uso, compele os membros da sociedade a recolherem ao erário valores, toda vez que fizerem ocorrer a situação definida em lei que ocasiona a sua cobrança, o fato gerador.

Os tributos são os geradores das receitas derivadas, sejam eles, impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais, caracterizam pela imposição do credor frente ao devedor, ou seja, do Estado em relação ao contribuinte.

## 2.2. TRIBUTOS

Serão estudados os elementos constitutivos dos tributos, assim como as suas espécies, sendo analisados o Fato Gerador, Base de Cálculo, Alíquota e Espécies de Tributos.

O primeiro significado da palavra tributo esteve relacionado às exigências a que eram submetidas, após as guerras, as tribos derrotadas, através de objetos e serviços, que eram obrigadas a entregar para fins de ressarcirem os prejuízos causados aos vencedores. A tributação era tão produtiva, que por muitas vezes, nela estava a motivação para os conflitos, que resultavam na subjugação de um povo por outro.

Seja, como ressarcimento dos prejuízos sofridos nas guerras ou por qualquer outro motivo, a tributação sempre baseou-se na força. Exigência a outros de bens e serviços, obrigatoriamente, sem que houvesse contrapartida.

Com o passar dos tempos, os governos estatais passaram a exigir tributos de seu povo. No entanto, utilizavam outros nomes, tendo em vista, a conotação execrável da palavra tributo.

Nos dias atuais, são estes que carregam o maior volume de receitas para o Erário, a fim de que os governos viabilizem os projetos concernentes à administração pública.

O Código Tributário Nacional define:

“Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

A definição trazida pelo Código Tributário Nacional evidencia que se trata de prestação em dinheiro, independente da vontade do sujeito passivo. Segundo CARVALHO (2002, p.25) “concretizado o fato previsto na norma jurídica, nasce, automática e infalivelmente, o elo mediante o qual alguém ficará adstrito ao comportamento obrigatório de uma prestação pecuniária”.

A expressão em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, revela que a prestação tributária poderá ser liquidada em moeda ou algo cujo valor nela se possa exprimir. Tal cláusula, de acordo com CARVALHO (2002, p.25) "... ampliou exageradamente o âmbito das prestações tributárias. Note-se que quase todos os bens são suscetíveis de avaliação pecuniária, principalmente o trabalho humano que ganharia a possibilidade jurídica de formar o conteúdo de relação de natureza fiscal".

Há de se ressaltar, que cabe aos legisladores através de lei instituírem os tributos, especificando a sua regra matriz, de acordo com as competências delegadas pela Constituição Federal.

Segundo ATALIBA (2002, p.33) "... é notável a cláusula "que não constitua sanção de ato ilícito" porque permite estremar o tributo das multas". Concorde BALEEIRO (2003, p.62) em "O CTN adotou a teoria segundo a qual tributos se caracterizam pelo caráter compulsório e, para distingui-los das multas e penalidades, inseriu a cláusula "que não constitua sanção de ato ilícito".

A cláusula retro tem o condão de explicitar que os tributos não se confundem com as penalidades, apesar de ambos serem prestações compulsórias. Enquanto o tributo caracteriza-se pelo dever de contribuição do cidadão para que o Estado alcance as receitas necessárias ao atendimento das necessidades públicas, a penalidade, visa punir atos ilícitos, com a finalidade de garantir o cumprimento da legislação tributária.

Conforme BALEEIRO (2003, p.64) "o tributo constitui obrigação ex lege. Não há tributo sem lei que o decreta, definindo-lhe o fato gerador da obrigação fiscal".

O tributo é uma prestação instituída por lei, somente por ela pode ser alterado ou majorado, conforme especifica a Constituição Federal em seu artigo 150, inciso I:



“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;”

O Estado tem o direito de exigir a prestação tributária, mas para tanto deve observar todos os limites fixados em lei.

Trata-se de uma prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. A sua cobrança deve ocorrer toda vez que se depara o Estado com a ocorrência do fato gerador, mas deve respeitar a forma, os limites e condições estabelecidas pela lei que o instituiu.

#### 2.2.1. Fato Gerador

O Código Tributário Nacional utilizou a denominação fato gerador para descrever o fato ou situação jurídica que, acontecendo, estabelece a incidência do tributo. Dessa forma, têm-se conhecimento do momento em que se instaura a obrigação tributária, uma vez encontrar-se delineadas pela lei suas nuances.

Assim expôs BALEIRO sobre o fato gerador:

A lei define as situações ou hipóteses que sujeitam alguém à obrigação de pagar tributo. Geralmente o legislador escolhe certas manifestações positivas e concretas de capacidade econômica da pessoa, como Patrimônio, a renda, o emprego desta, surpreendido através dum ato, fato material ou negócio jurídico. (BALEIRO, 1981, p.453)

O Código Tributário Nacional estabelece:

“Artigo 4º. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I – a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II – a destinação legal do produto de sua arrecadação.”

Segundo ATALIBA (2002, p.46) “a norma tributária, como qualquer outra norma jurídica, tem sua incidência condicionada ao acontecimento de um fato previsto na hipótese legal, fato este cuja verificação acarreta automaticamente a incidência do mandamento”.

O tributo não é caracterizado pela denominação a ele atribuída, formas adotadas pela lei e destinação legal do produto de sua arrecadação, e sim, pela circunstância prevista em lei que estabeleça a sua incidência, ou seja, o fato gerador.

#### 2.2.2. Base de Cálculo

A base de cálculo de um tributo representa o montante, sobre o qual aplicar-se-á a sua cobrança. É necessário quantificar o tributo devido, para isso, a primeira etapa é estabelecer o valor sobre o qual este incidirá.

Segundo ATALIBA (2002, p.108) “a perspectiva dimensional da hipótese de incidência se costuma designar por base de cálculo, base tributável ou base imponible”.

A essência de um tributo não é conhecida apenas pela descrição do fato jurídico tributário, para CARVALHO (2002, p.28) “é preciso que examinemos, antes de mais nada por imposição hierárquica, a base de cálculo, a fim de que a natureza particular do gravame se apresente na complexidade de seu esquematismo formal”.

Conforme ATALIBA (2002, p.113) “efetivamente, em direito tributário, a importância da base imponible é nuclear, já que a obrigação tributária tem por objeto sempre o pagamento de uma soma de dinheiro, que somente pode ser fixada em

referência a uma grandeza prevista em lei e ínsita no fato imponible, ou dela decorrente ou com ela relacionada”.

A lei tributária deve definir através da fixação de valores, percentuais, critérios para arbitramento, ou estabelecer, se a base de cálculo será o próprio valor da operação ou prestação, objeto da tributação. Somente assim, será possível identificar o valor que servirá de base para aplicação da alíquota.

### 2.2.3. Alíquota

Elemento quantificador do tributo, a alíquota apresenta-se como um percentual, indicativo de parte ou fração que, aplicada sobre a base de cálculo resulta na quantia a ser entregue pelo sujeito passivo ao erário.

Para determinação do tributo não é suficiente a determinação da base de cálculo. Segundo ATALIBA (2003, p.114) “a lei deve estabelecer outro critério quantitativo que – combinado com a base imponible – permita a fixação do débito tributário, decorrente de cada fato imponible. Assim, cada obrigação tributária se caracteriza por ter certo valor, que só pode ser determinado mediante a combinação de dois critérios numéricos: a base imponible e a alíquota”.

Conforme AIRES BARRETO em ATALIBA (2003, p.115) “a alíquota é o indicador da proporção a ser tomada da base de cálculo”.

A lei tributária estabelecerá a alíquota incidente sobre a base imponible, cuja aplicação resultará no valor que constitui a obrigação, a qual com a ocorrência do lançamento habilitará o ente tributante a cobrá-la.

#### 2.2.4. Espécies de Tributos

Serão estudados os itens referentes às espécies de tributos, conforme consta no Sistema Tributário Nacional, através das previsões do Código Tributário Nacional e da Constituição Federal. A seguir serão analisados o Imposto, Taxa, Contribuição de Melhoria, Empréstimos Compulsórios e Contribuições Parafiscais, Especiais ou Sociais.

Dispõe o Código Tributário Nacional:

“Art. 5º. Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.”

As contribuições sociais, parafiscais ou especiais, também fazem parte do Sistema Tributário Nacional, conforme previsto no art. 149 da Constituição Federal.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

##### a) Imposto

O objeto de estudo do presente trabalho é a microempresa. Considerando a tributação a ela reservada na esfera estadual, faz-se necessária a análise, que se dará adiante, do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, o qual incide sobre suas operações e prestações.

O imposto é um tributo que se caracteriza pela inexistência de obrigação do Estado em oferecer, seja por qualquer meio, uma contraprestação, através de atividades estatais específicas diretamente voltadas para o contribuinte.

Segundo VALÉRIO (1974, p.153) “o imposto é o tributo por excelência, eis que nele , mais intensamente do que nas demais figuras do gênero, se manifesta o poder de império atribuído à soberania do Estado, e que, como se viu, constitui a característica das receitas ditas derivadas”.

Assim define o Código Tributário Nacional:

“Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

O ente tributante, diante da ocorrência da situação prevista em lei que desencadeia o seu direito de tributar, exige, na forma legal, uma prestação do sujeito passivo. Diante de tal fato, torna-se visível o poder de império do Estado, que obriga e não é obrigado. A prestação, ora cumprida, não gera direitos àquele que a efetuou. Os benefícios gerados pela riqueza entregue aos cofres públicos serão compartilhados por todos, não retornando ao autor do fato que a gerou de forma plena, total e de acordo com a sua vontade.

Segundo ATALIBA (2002, p.138) “não se terá imposto quando a exigência formulada pela lei revestir a figura de exação vinculada; ou seja: quando a hipótese de incidência consistir uma atuação estatal, atual ou potencial, referida ao obrigado”.

O imposto é um tributo, cuja atuação do Estado em relação ao contribuinte está restrita à sua cobrança. Sua instituição despreza os interesses particulares, os melhoramentos resultantes da aplicação dos recursos dele provindos são destinados à coletividade.

### a.1) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

Trata-se de imposto de grande importância no cenário tributário nacional, uma vez que, segundo NOGUEIRA (1990, p.136) é "... este imposto o de maior arrecadação em nosso país e de maior relevância também para os Estados ...".

O ICMS tem sua previsão constitucional no artigo 155, inciso II da Carta Magna de 1988, conforme citado na introdução do presente trabalho, onde delega a competência tributária para a sua instituição aos Estados e ao Distrito Federal, que o farão através de lei ordinária.

A Lei Complementar nº 087/1996 estabelece as hipóteses de incidência:

Art. 2º. O imposto incide sobre:

- I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
- II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;
- III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a repetição e ampliação de comunicação de qualquer natureza;
- IV - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;
- V - fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

§ 1º O imposto incide também:

- I - sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou Ativo Permanente do estabelecimento;
- II - sobre o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior;
- III - sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

O ICMS, para CARRAZZA, corresponde a vários impostos, uma vez que repercute sobre ao menos cinco hipóteses de incidência:

A sigla ICMS alberga pelo menos cinco impostos diferentes; a saber: a) o imposto sobre operações mercantis (operações relativas à circulação de mercadorias), que, de algum modo, compreende o que nasce da entrada de mercadorias do exterior; b) o imposto sobre serviços

de transporte interestadual e intermunicipal; c) o imposto sobre serviços de comunicação; d) o imposto sobre produção, importação, circulação, distribuição ou consumo de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos e de energia elétrica; e, e) o imposto sobre a extração, circulação, distribuição ou consumo de minerais. Dizemos diferentes, porque estes tributos têm hipóteses de incidência e bases de cálculo diferentes. Há, pois, pelo menos cinco núcleos distintos de incidência do ICMS. (CARRAZZA, 2002, p.34)

O ICMS é um imposto não cumulativo, conforme dispõe o inciso II do § 2º do artigo 155 da Constituição Federal:

“§ 2º. Será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo distrito Federal.”

Para BASTOS (1994, p.262) “o Texto Constitucional, ao afirmar que o ICMS é não-cumulativo, outorga ao contribuinte o direito de compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado”.

O contribuinte lançará em seus livros fiscais de entrada e saída os valores relativos às suas operações, respectivamente, de compra e venda. Os montantes apurados serão transferidos para o livro fiscal de apuração de ICMS, onde dar-se-á a compensação de débitos e créditos, resultando em saldo devedor ou credor.

#### b) Taxa

Taxa é o tributo instituído para fins de remunerar o ente público pelos serviços específicos prestados ou postos à disposição do contribuinte. Na condição de sujeito passivo estarão as pessoas que se utilizam ou se beneficiam do serviço, ou se não efetivamente fizerem uso deste, estejam potencialmente servidas por estes, mesmo que não o deseje ou dele não necessite.

O Código Tributário Nacional assim determina:

“Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.”

Assim discorreu CARRAZZA (2002, p.463) “de um modo geral, porém, tem-se entendido que a taxa é uma obrigação *ex lege* que nasce da realização de uma atividade estatal relacionada, de modo específico, ao contribuinte, embora muitas vezes por ele não seja requerida ou, até mesmo, sendo para ele desvantajosa”.

Diferentemente do imposto, a taxa caracteriza-se por ser uma contraprestação cobrada de pessoa diretamente beneficiada pela ação pública.

O ônus imputado ao contribuinte origina-se de algo que lhe é oferecido, serviço obrigatoriamente prestado. Contudo, apesar da efetividade, da especificidade e de estar diretamente destinado ao sujeito passivo, é imposta por lei, logo não se trata de um contrato que reflete um acordo de vontades.

### c) Contribuição de Melhoria

Tributo que tem por finalidade ressarcir ao erário os valores empregados para custear obras públicas, as quais ocasionam a valorização de imóvel do contribuinte.

O Código Tributário Nacional define:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.



Segundo CARVALHO (2002, p.41) "as contribuições de melhoria levam em conta a realização de obra pública que, uma vez concretizada, determine a valorização dos imóveis circunvizinhos. A efetivação da obra pública por si só não é suficiente. Impõe-se um fator exógeno que, acrescentado à atuação do Estado, complemente a descrição factual".

Não basta a realização de obra pública para se instituir a contribuição de melhoria. Efetivamente deve provocar, como o próprio nome recomenda, melhoria, através da majoração do valor dos bens por ela beneficiados.

A instituição visa evitar, que a ação estatal venha a trazer enriquecimento ao proprietário do imóvel, o qual se beneficiou em maior grau que a população em geral, uma vez que o seu patrimônio foi positivamente atingido.

Quanto a esse aspecto pronunciou-se CARRAZZA:

Queremos ainda destacar que a contribuição de melhoria é um tributo eminentemente social. Por meio dele, o proprietário que, sem nada ter feito para isto, recebe da comunidade um especial benefício (a valorização de seu imóvel) devolve-lhe uma parcela de seu, por assim dizer, "enriquecimento sem causa" (isto é, do sobrevalor acrescido ao seu patrimônio em virtude de uma obra pública, para qual toda a sociedade concorreu). (CARRAZZA, 2002, p.493)

Trata-se de um tributo pouco utilizado, fato que pode ser justificado pela dificuldade de se fixar o montante da valorização ocorrida em decorrência da obra pública efetuada. Mas há de se ressaltar que pode tornar-se um meio fiscal importante para financiamento de obras públicas.

#### d) Contribuições Parafiscais, Especiais ou Sociais

O termo parafiscalidade é utilizado para designar a arrecadação de receitas pelas entidades paralelas ao fisco. Segundo ATALIBA (2002, p.189) parafiscalidade

“... significa a atribuição, pela lei, da capacidade de serem sujeito ativo de tributos – que arrecadam em benefício de sua próprias finalidades – pessoas diversas da União, Estados e Municípios (autarquias, empresa estatais delegadas de serviço público, entes paraestatais)”.

A previsão quanto à instituição de contribuições está na constituição Federal de 1.988, no artigo que segue:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos art. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às disposições a que alude o dispositivo.

Parágrafo único. Os Estados, O Distrito Federal e os Municípios poderão instituir contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, de sistema de previdência e assistência social.

As características inerentes às contribuições parafiscais, de acordo com DENARI, são quatro:

- 1º) decorrem da delegação de capacidade tributária a órgãos administrativos autônomos, dotados de função arrecadadora;
- 2º) as receitas são vinculadas ao custeio dos serviços cometidos a esses órgãos: tratar-se-ia, portanto, de receita com afetação específica;
- 3º) exclusão dessas receitas delegadas do orçamento geral (para orçamentárias);
- 4º) subtração das receitas parafiscais ao exame do Tribunal de Contas. (DENARI, 1993, p. 95)

As contribuições parafiscais são resultantes da atribuição de capacidade tributária a órgãos outros, que não as três esferas administrativas. Assim, órgãos administrativos, detentores de função arrecadadora, custeiam seus serviços, com essas receitas, as quais não estão inclusas no orçamento geral, além de serem eximidas de análise pelo Tribunal de Contas.

As espécies de contribuições são classificadas em conformidade com a causa que determinou a sua instituição.

As contribuições do interesse da Previdência Social: são as chamadas contribuições previdenciárias. A competência para a sua arrecadação e fiscalização

é do INSS, uma autarquia, e a sua previsão está na Constituição Federal, no artigo 149, supra citado e, ainda, no artigo 195 e seus incisos, como segue:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, Estados, Distrito Federal e dos Municípios e das seguintes contribuições sociais:

I – dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II – dos trabalhadores;

Existem também, as contribuições instituídas no interesse de categorias profissionais. Estas serão arrecadadas por entidades de classe para a manutenção de suas atividades. Entre estas entidades estão: Ordem de Advogados do Brasil – OAB, Conselho Regional de Medicina – CRM, Conselho Regional dos Economistas – CORECON, Conselho Regional de Contabilidade – CRC e outros

A intervenção estatal no domínio econômico é cada vez mais elevado, o que se dá pela contribuições por intervenção no domínio econômico. Nos últimos tempos têm sido criados os chamados Fundos Contábeis, que representam nova modalidade de interferência do Poder Público na vida econômica. Esses fundos contábeis são constituídos através de lei e se destinam a arrecadar e gerir receitas com finalidades previamente delimitadas. Dentre eles estão: Fundo de Garantia por Tempo de Serviço – FGTS, Programa de Integração Social – PIS, Programa de Formação do Patrimônio do Serviço Público – PASEP.

#### e) Empréstimos Compulsórios

Trata-se de tributo com competência tributária exclusiva da União, conforme atribuição contida no artigo 148 da Constituição Federal, a seguir transcrito:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (...);

Parágrafo único: A aplicação dos recursos provenientes de empréstimos compulsórios será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Tem como fato gerador uma circunstância que foge à vontade dos contribuintes, são restituíveis após o transcurso de determinado espaço de tempo, conforme estabelece parágrafo único do Código Tributário Nacional:

“Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta lei”.

É obrigatório que haja vínculo entre a aplicação e a despesa que fundamentou a sua instituição, instituição esta, que deve-se dar por meio de lei complementar.

### 2.3. PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

A análise dos princípios tributários é importante para se situar dentro do Sistema Tributário Nacional, para se entender quais regras deverão ser seguidas para a instituição dos tributos, para isso serão estudados os princípios da Legalidade, Anterioridade, Irretroatividade da Lei Tributária, Igualdade Tributária, Capacidade Contributiva e Uniformidade Geográfica. Vale ressaltar, que para o presente trabalho, deve-se dar maior atenção aos Princípios da Igualdade Tributária e Capacidade Contributiva, os quais justificam a existência de tratamento diferenciado para as microempresas.

O sistema normativo apresenta-nos dois tipos de normas. Primeiramente aquelas que regem somente a situação para qual foram criadas. São limitadas ao assunto ao qual se referem, não apresentando repercussões outras. Todavia, existem outras que pela sua subjetividade podem ser denominadas princípios, pois

influenciam e estão incutidas em inúmeras outras normas. Conforme BASTOS (1994, p.106) "... têm seu raio de atuação distendido por um sem-número de normas-regras."

Princípios são diretrizes que devem direcionar todo o conjunto legal de um Estado. Trazem os contornos que devem ser seguidos para a composição do ordenamento jurídico, são o seu alicerce.

### 2.3.1. Princípio da Legalidade

O Princípio da Legalidade apóia-se na premissa de que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude da lei.

A Constituição Federal em seu artigo 150 discorre a esse respeito no campo tributário.

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;"

Assim, não poderá o ente tributante instituir ou majorar tributo sem lei criada para este fim. Não podendo existir ou sofrer alterações por norma outra, que não lei. Difere aí das obrigações acessórias que são decorrentes da legislação tributária.

Sobre a previsão constitucional da legalidade manifestou-se CARRAZZA (2002, p.215) "Graças a este dispositivo, a lei – e só ela – deve definir, de forma absolutamente minuciosa, os tipos tributários. Sem esta precisa tipificação de nada valem regulamentos, portarias, atos administrativos e outros atos normativos

infralegais: por si sós, não têm a propriedade de criar ônus ou gravames para os contribuintes”.

### 2.3.2. Princípio da Anterioridade

Trata-se de princípio fundamental na defesa do contribuinte contra as ações arbitrárias do Estado. Proíbe a cobrança de tributo ou sua majoração no mesmo exercício em que tenha sido publicada a lei que o instituiu.

A previsão está na Constituição Federal, artigo 150 já citado, inciso III, alínea b.

“III – Cobrar tributos:

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.”

O Princípio da Anterioridade substituiu o denominado princípio da anualidade tributária, o qual obrigava a existência de anterior autorização orçamentária, a fim de que a cobrança pudesse ocorrer no exercício seguinte.

Segundo CARVALHO (2002, p.155) “continua válida no sistema a prescrição do art. 165, §§ 5º e 8º, que determina a obrigatoriedade da inclusão de todas as receitas no orçamento anual. Sua inobservância, todavia, não mais inibe a possibilidade e exigência do gravame desde que se obedeça à anterioridade fixada no art. 150, III, b”.

No sistema atual, as receitas deverão estar contidas na previsão orçamentária anual, mas não mais se reveste de condição imprescindível para que os tributos sejam cobrados.

O princípio anteriormente vigente, da anualidade, determinava que além da lei instituidora havia a necessidade de uma segunda lei, a orçamentária, para assim poder ser efetivada a cobrança tributária.

### 2.3.3. Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária

Constitui-se em mais uma limitação ao poder estatal de tributar. A Constituição Federal assim estabeleceu, na alínea A, do inciso III, do artigo 150 já citado:

“a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;”

A instituição de um tributo através de lei somente pode surtir efeito no campo tributário a partir da sua vigência, não sendo permitido que fatos ocorridos anteriormente sejam gravados com o ônus da incidência tributária.

Em relação à previsão constitucional, segundo CARVALHO (2002, p.155) “... a prescrição é despicienda, visto que a diretriz contida no artigo 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal é portadora deste mesmo conteúdo axiológico, irradiando por todo o universo do direito positivo, incluindo, portanto, a região das imposições tributárias”.

Trata-se de excesso de zelo, a fim de impedir que ações arrecadatórias possam prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e acabado e a coisa julgada, cuja proteção constitucional ocorre através da vedação de tais atos.

#### 2.3.4. Princípio da Igualdade Tributária

O texto da Carta Magna estabeleceu que tratamentos desiguais não podem, conforme artigo 150 já citado, inciso II:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias individuais asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao distrito Federal e aos Municípios:

II – Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

A determinação acima confirma e reforça o que expressa o artigo 5º da Constituição Federal em seu caput:

“Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade....”

Bastaria, pois garantir a todos que residem no Brasil tratamento revestido pelo caráter igualitário, independentemente de qual aspecto da vida humana tratar-se.

#### 2.3.5. Princípio da Capacidade Contributiva

Podemos descrever a capacidade contributiva como a condição econômica que permita ao cidadão arcar com a obrigação de efetuar o pagamento de tributos, enquadrando-se como contribuinte.

O § 1º do artigo 145 da Constituição Federal, enveredando-se pelo caminho do respeito à possibilidade econômica do contribuinte estabeleceu:

§ 1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado a administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.



Segundo XAVIER citado por ALVES :

Nem todas as situações da vida abstratamente suscetíveis de desencadear efeitos tributários podem pois, ser designadas pelo legislador como fatos tributáveis. Este encontra-se limitado na sua faculdade de seleção pela exigência de que a situação da vida a integrar na previsão da norma seja reveladora de capacidade contributiva, isto é, da capacidade econômica, de riqueza, cuja expressão sob qualquer forma se pretende submeter a tributo.

Pode o legislador escolher livremente as manifestações de riqueza que repute relevantes para efeitos tributários, bem como delimitá-los por uma ou outra forma, mas sempre deverá proceder a escolha de entre as situações da vida reveladoras de capacidade contributiva e sempre a estas se há de referir na definição dos critérios de medida do tributo. (ALVES, 2002, p.3)

As manifestações de riqueza, são pois, reveladoras da capacidade contributiva, sendo mensurada através da renda, do patrimônio ou pelo consumo.

Para ALVES a condição para contribuição é particular de cada pessoa, conforme ensina:

... por ser do homem a capacidade de contribuir, a sua medição é pessoal, sendo absolutamente desimportante intrometer no assunto a natureza jurídica das espécies tributárias. A idéia de capacidade contributiva, o seu conteúdo, serve de parâmetro para analisarmos a maior ou menor teor de injustiça fiscal existente nos sistemas tributários. (ALVES, 2002, p.5)

Quando se fala em capacidade contributiva não são importantes considerações acerca do tributo em si, e sim, sobre aqueles que serão atingidos pela sua incidência. O ser humano deve ter a sua condição econômica pessoal respeitada, não podendo ser tirado deste recursos para reversão à coletividade, se este ao menos, não possui a possibilidade de suprir suas necessidades mínimas para que sobreviva e viva de forma digna.

Assim ensina BALEEIRO:

A Justiça como igualdade distributiva não se completa apenas no direito Tributário, mas nas restantes partes do Direito. Deve-se tributar de acordo com a capacidade econômica do contribuinte. Esse é um princípio de Direito Tributário. Mas a destinação dos recursos deve ser a melhor, segundo a necessidade e voltada a reduzir as desigualdades econômicas, entre grupos e regiões. (BALEEIRO, 2003, p.200)

A justiça social tributária apresenta dois aspectos a serem considerados: o primeiro é relativo à distribuição justa e correta dos benefícios financiados pelos tributos e, não menos importante, é o respeito às características de cada contribuinte,

não podendo recair o ônus tributário sobre indivíduos economicamente incapacitados para suportá-lo.

Na distribuição de renda reside a beleza do Direito Tributário para BALEEIRO, conforme se verifica abaixo:

O belo no Direito Tributário é que esse ramo visa a tirar recursos financeiros dos mais ricos para utilizá-los em educação, saúde, assistência e previdência social, etc., especialmente em benefício dos economicamente mais fracos. A justiça tributária é norma informativa de todo o Direito, assim como de todas as espécies de tributos, mas acentua-se seu caráter redistributivo nos impostos. (BALEEIRO, 2003, p.200)

#### 2.3.6. Princípio da Uniformidade Geográfica

A tributação deve ser uniforme, não podendo variar de acordo com a região, estado ou município. Tal situação é explicitada pelo artigo 151, inciso I da Carta Magna.

Art. 151. É vedado à União:

I – instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal, ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio econômico entre as diferentes regiões do País;

O texto acima, para CARVALHO (2002, p.160) "... se traduz na determinação imperativa de que os tributos instituídos pela União sejam uniformes em todo o território nacional".

A União está impedida, pela regra constitucional, de aplicar tratamento diferenciado aos demais entes tributários, tendo como justificativa a localização geográfica. Somente poderá ser estabelecido tratamento desigual, quando se tiver como objetivo a redução das diferenças existentes entre as regiões brasileiras.

## 2.4. OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O estudo a se realizar neste tópico considerará as obrigações impostas aos contribuintes, quais sejam, principal e acessórias.

As transações interpessoais quando repercutem no campo das normas jurídicas ou sofrem seus efeitos, passam a caracterizar relações jurídicas. A obrigação é uma delas. Uma causa, que tem por objeto a prestação de algo por um devedor em favor de um credor, proveniente do Direito Privado, costuma ser motivada por um acordo de vontades entre as partes.

Segundo WALD citado por BORGES (1991, p.5) “A obrigação pode ser, pois, conceituada como a relação jurídica em virtude da qual uma ou mais pessoas determinadas devem fazer, em favor de outra ou outras, uma prestação de caráter patrimonial”.

As obrigações tributárias são constituídas, normalmente, pelos mesmos elementos das obrigações em geral, diferindo, contudo por sua característica de Direito Público, onde o sujeito ativo, após a ocorrência de situação prevista em lei, adquire o direito de exigir do sujeito passivo uma prestação positiva ou negativa, independentemente de acordo de vontades. Derivam do poder de império do Estado.

Para BALEEIRO (2003, p.697) “a obrigação constitui o núcleo do direito tributário, como Direito Obrigacional que é”.

Segundo BECKER (2002, p.286) “o tributo é o objeto da prestação jurídica que satisfaz o dever jurídico tributário. O tributo, no plano material, não precisa ser

dinheiro, pode perfeitamente consistir numa coisa (prestação in natura) ou num serviço (prestação in labore)".

O Código Tributário Nacional divide a obrigação tributária em duas espécies:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

#### 2.4.1. Obrigação Principal

A obrigação tributária principal é aquela referente à obrigação de entregar ao erário valores, para melhor entendê-la, dentro do contexto da microempresa serão examinados itens relativos a Obrigação Principal para a Empresa Simples Faixa A, Lançamento do Crédito Tributário, Modalidades de Extinção do Crédito Tributário, Exclusão do Crédito Tributário, Processo Administrativo Fiscal, Dívida Ativa, Execução Fiscal.

Com a ocorrência do fato gerador nasce para o sujeito passivo a obrigação, que no caso da principal, caracteriza como uma prestação de caráter pecuniário.

Define ATALIBA (2002, p.23) que "o objeto da relação tributária é o comportamento de levar dinheiro aos cofres públicos".

O cumprimento da obrigação tributária principal tem o condão de suprir o erário dos recursos necessários para o financiamento dos projetos estatais.

#### a) Obrigação Principal para a Empresa Simples Faixa A

As empresas Simples Paraná enquadradas na Faixa A tinham como obrigação o pagamento mensal do valor correspondente a 1 UPF – PR (Unidade Padrão Fiscal), conforme disposição contida no Regulamento do ICMS:

“Art. 410. O valor devido mensalmente:

I - pela microempresa, faixa “A”, será o valor correspondente a uma UPF/PR;”

A quitação do débito mensal deveria ser efetuado entre os dias 16 e 20 do mês subsequente ao período de referência, variando de empresa para empresa, de acordo com a numeração final de sua inscrição estadual conforme previsão do Regulamento do ICMS do Paraná.

Art. 56. O ICMS deverá ser pago nas seguintes formas e prazos (art. 36 da Lei n. 11.580/96):

III - em GR-PR, pelas microempresas, em relação:

a) às hipóteses previstas nos incisos I, III e IV do art. 411, até o dia cinco do mês subsequente ao das respectivas operações e prestações, sendo que, relativamente ao inciso II do referido artigo deve ser observado o contido nas alíneas “a” e “c” do inciso VI deste artigo;

Nova redação dada à alínea “a” pelo art. 1º, alteração 63ª, do Decreto n. 5.814, de 27.06.2002, produzindo efeitos a partir de 1º.07.2002.

Redação original em vigor no período de 1º.11.96 a 30.06.2002:

a) às hipóteses previstas no art. 411, até o dia cinco do mês subsequente ao das respectivas operações e prestações;”

b) ao disposto nos incisos I e II e no § 3º do art. 410, no mês seguinte ao da receita bruta apurada, de acordo com o algarismo final da numeração seqüencial estadual do número de inscrição no CAD/ICMS, observados os seguintes prazos:

1. até o dia 16 - finais 1 e 2;
2. até o dia 17 - finais 3 e 4;
3. até o dia 18 - finais 5 e 6;
4. até o dia 19 - finais 7 e 8;
5. até o dia 20 - finais 9 e 0;

#### b) Lançamento do Crédito Tributário

O direito do ente tributante nasce com a ocorrência do fato gerador, contudo, a constituição do crédito tributário dar-se-á pelo lançamento. Somente com a

ocorrência deste procedimento administrativo formal, tem o sujeito ativo condições de efetuar a sua cobrança.

O Código tributário Nacional, assim define:

“Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Segundo BASTOS (1994, p.206) “o crédito tributário pode ser definido como o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir do sujeito passivo o seu objeto”.

O Código Tributário Nacional assim discorre sobre o lançamento:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O lançamento pode ser entendido como o conjunto de atos privativos da autoridade fiscal, obrigatórios e vinculados, que se destina a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Quando detectada a ocorrência da hipótese de incidência far-se-á necessária a identificação do devedor, sua dívida tributária e a forma de exigí-la.

Através do lançamento é constituído o crédito tributário, passando o sujeito ativo a ter conhecimento do direito creditício tributário, e assim, está possibilitada a sua cobrança.

Assim, definiu CARVALHO, o lançamento tributário:

Lançamento tributário é o ato jurídico administrativo, da categoria dos simples, constitutivos e vinculados, mediante o qual se insere na ordem jurídica brasileira u'a norma individual e concreta, que tem como antecedente o fato jurídico tributário e, como conseqüente, a formalização do vínculo obrigacional, pela individualização dos sujeitos ativo e passivo, a determinação do objeto da prestação, formado pela base de cálculo e correspondente alíquota, bem como o estabelecimento dos termos espaço-temporais em que o crédito há de ser exigido. (CARVALHO, 2002, p.383)

Apesar de o artigo 142 do código Tributário Nacional estabelecer que o lançamento será privativamente efetuado por autoridade administrativa, ou seja, por autoridade competente das esferas federal, estadual ou municipal, não ocorre a impossibilidade de se utilizar informações prestadas pelo próprio contribuinte para se efetivar o lançamento. Todos os procedimentos de identificação, cálculo e quitação do débito poderão, ainda, ser efetuados pelo sujeito passivo, ficando reservado à Fazenda Pública o direito de posterior análise, sendo então, homologado.

As modalidades de lançamento estão elencadas no Código Tributário Nacional, nos artigos 147 a 150. Podem ocorrer por ofício, declaração ou por homologação. Para CARVALHO (2002, p.420) “a fonte inspiradora da tricotomia reside no índice de colaboração do administrado, com vista à celebração do ato”.

O lançamento por declaração, também chamado de lançamento misto, dá-se pela utilização de informações fornecidas pelo contribuinte. Considerando os dados que lhe foram prestados, a Fazenda Pública efetua o lançamento, conforme estabelece o CTN.

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

Os dados declarados poderão ser alterados da notificação do lançamento, desde que seja comprovada a ocorrência de erro no conjunto das informações anteriormente prestadas.

A retificação poderá ocorrer quando a autoridade administrativa detectar erro na declaração, ocasião em que fará a sua revisão e conseqüente correção.

Segundo BALEEIRO (2003, p.817) "o lançamento com base em declaração não gera efeitos confirmatórios-extintivos, uma vez que o pagamento somente se dá após notificação regular do ato feita ao sujeito passivo, o qual poderá optar pelo pagamento ou não"

O lançamento de ofício é efetuado pela própria autoridade competente, na forma prevista no artigo 149 da Lei 5.172/1966.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexistência, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

Nesta modalidade de lançamento caberá inteiramente ao fisco todas as atividades inerentes, seja para constituir inicialmente o crédito, seja para revisá-lo e proceder a um novo lançamento, quando constatadas irregularidades.

Considerando a tricotomia, a qual reside na colaboração do contribuinte, no caso do lançamento por ofício, esta inexistente, conforme pronuncia-se CARVALHO (2002, p.420) "na primeira hipótese, a participação seria inexistente, uma vez que todas as providências preparatórias são feitas nos cancelos da administração".



O lançamento por homologação compreende um conjunto de procedimento efetuados pelo sujeito passivo, o qual calcula e recolhe o tributo, sem que haja prévio conhecimento da autoridade lançadora. Com o pagamento o crédito é extinto sob condição resolutória, sua extinção dar-se-á após a homologação, seja ela expressa ou tácita.

Segundo CARVALHO (2002, P.420) nesta modalidade de lançamento, "... quase todo o trabalho é cometido ao súdito, limitando-se o fisco a homologar os atos por ele praticados".

BALEEIRO (2003, p.817), assim entende: "... o lançamento por homologação desencadeia efeitos confirmatórios-extintivos, porque somente se aperfeiçoa com o pagamento seguido da confirmação-extinção do crédito por meio do ato homologatório, expresso ou tácito".

O Código Tributário Nacional prevê o lançamento por homologação em seu artigo 150.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A homologação expressa dá-se pela efetiva verificação pelo fisco dos fatos e atos que colocaram o sujeito passivo na condição de devedor, obrigando-o a prestar informações e efetivar o recolhimento. Após a constatação da correção dos valores recolhidos ao erário homologa-se e extingue-se o crédito tributário.

Inexistindo dolo, fraude ou simulação, caso a Fazenda Pública não proceda a verificação, no prazo de cinco anos a partir da data do fato gerador será homologado o lançamento e extinto o crédito tributário.

### c) Modalidades de Extinção do Crédito Tributário

O crédito tributário não é perpétuo, existindo pois, as hipóteses de extinção, as quais serão estudadas a iniciar-se pelo Pagamento, seguido pela Compensação, Transação, Remissão, Decadência, Prescrição, Conversão de Depósito em Renda, Pagamento Antecipado e a Homologação do Lançamento, Consignação em Pagamento, Decisão Administrativa Irreformável e Decisão Judicial Passada em Julgado.

Quanto à extinção da relação jurídica ensinou CARVALHO:

A relação jurídica, como nexa abstrato mediante o qual uma pessoa, chamada de sujeito ativo, tem o direito subjetivo de exigir uma prestação, enquanto outra, designada de sujeito passivo, está encarregada de cumpri-la, nasce, como vimos da ocorrência do fato típico descrito no antecedente da proposição normativa. No percurso da sua existência pode experimentar mutações, que interferem nos elementos que a compõem ou nas gradações de sua eficácia. E depois se extingue, por haver realizado seus objetivos reguladores da conduta ou por razões que o direito positivo estipula. (CARVALHO, 2002, p.444)

A forma natural para a extinção de um crédito constituído é o pagamento.

Todavia, o Código Tributário Nacional elenca outras formas de extinção, as encontram-se arroladas no artigo 156.

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

- I - o pagamento;
- II - a compensação;
- III - a transação;
- IV - a remissão;
- V - a prescrição e a decadência;
- VI - a conversão de depósito em renda;
- VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º;
- VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do art. 164;
- IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

Parágrafo único. A lei disporá quanto aos efeitos da extinção total ou parcial do crédito sobre a ulterior verificação da irregularidade da sua constituição, observado o disposto nos arts. 144 e 149.

### c.1) Pagamento

Segundo CARVALHO (2002, p.448) “pagamento é a prestação que o devedor, ou alguém por ele, faz ao sujeito pretensor, da importância pecuniária correspondente ao débito do tributo”.

A regulamentação da modalidade de extinção encontra-se no Código Tributário Nacional em seus artigos 157 a 169.

### c.2) Compensação

Trata-se de forma de liquidação de obrigação, que se dá, quando duas pessoas, simultaneamente encontram-se na condição de credoras e devedoras, reciprocamente. A compensação dar-se-á, extinguindo as obrigações até o montante em que se compensarem, ou seja, até o limite daquela de menor valor.

A compensação encontra-se delineada no artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendo, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Conforme BALEIRO (2003, p.900) “créditos de contribuinte, vencidos ou não, podem ser compensados com créditos tributários. Basta para isso autorização

da lei da pessoa competente, lei essa que pode ser genérica ou individual específica”.

### c.3) Transação

Nesta modalidade a extinção do crédito tributário ocorre através de negociação. Trata-se de mecanismo muito utilizado nas relações civis e comerciais, a qual substitui a disputa judicial.

A Lei 5.172/1966, assim regulamenta esta forma de extinção:

Art. 171. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em terminação de litígio e conseqüente extinção de crédito tributário.

Parágrafo único. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso.

Ensina CARVALHO (2002, p.458): “o princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe seja necessária previsão normativa para que a autoridade competente possa entrar no regime de concessões mútuas, que é da essência da transação”.

O emprego da transação somente será autorizado por lei, quando a seqüência do litígio em andamento seja desvantajosa, por se tratar de disputa longa, de liquidação incerta e de perda econômica previsível.

### c.4) Remissão

A remissão é uma forma de liquidação da dívida tributária por desistência total ou parcial, por liberalidade do credor.

O artigo 172 do Código Tributário Nacional estabelece a possibilidade da concessão da remissão através de lei.

Art. 172. A lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

I - à situação econômica do sujeito passivo;

II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto a matéria de fato;

III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art. 155.

Segundo BALEEIRO (2003, p.906) “o CTN, nesse art. 172, refere-se ao mesmo instituto de Direito Privado de que trata o Código Civil, nos arts. 1053 a 1055, a remissão, ato de reter ou perdoar a dívida, por parte do credor benigno, que renuncia a seu direito”.

A emenda nº 03, de 1993, alterou o artigo 150, § 6º da Constituição de 1988, com a pretensão de aumentar o alcance da previsão legal.

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no artigo 155, § 2º, XII, g.

A redação anterior atribuía o princípio da legalidade específica apenas à anistia e remissão, o que ocasionava a compreensão equivocada de que outras formas de exoneração não necessitam de lei específica.

Quanto à exclusividade da lei tributária, esclarece BALEEIRO:

Assim, a Constituição consagra o princípio da exclusividade da lei tributária de modo que leis diversas, reguladoras de matéria estranha, como de Direito Civil, de Direito Administrativo, Comercial ou mesmo de Direito Tributário – mas que trate de tributo diferente daquele para o qual se dá a isenção ou redução – não podem conceder remissões, anistias, incentivos fiscais e outros benefícios tributários. As exonerações ou vêm previstas em lei específica que as regule exclusivamente ou em lei tributária, disciplinadora do correspondente tributo, que o favor legal exclui. (BALEEIRO, 2003, p.907)

### c.5) Decadência

A Fazenda Pública dispõe de cinco anos para a constituição do crédito tributário através do lançamento.

A regulamentação está no artigo 173 do Código Tributário Nacional.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Considerados os prazos acima, não tendo o ente tributante cumprido a sua obrigação de efetuar o lançamento, decai o seu direito de exigir do sujeito passivo o montante devido pela ocorrência da hipótese de incidência.

Assim ensina CARVALHO:

A decadência ou caducidade é tida como o fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não-exercício durante certo lapso de tempo. Para que as relações jurídicas não permaneçam indefinidamente, o sistema positivo estipula certo período a fim de que os titulares de direitos subjetivos realizem os atos necessários à sua preservação, e perante a inércia manifestada pelo interessado, deixando fluir o tempo, fulmina a existência do direito, decretando-lhe a extinção. (CARVALHO, 2002, p.461)

### c.6) Prescrição

A Fazenda Pública, após tomadas todas as medidas necessárias e suficientes para a efetivação do lançamento tributário dispõe do prazo de cinco anos para que ingresse com a ação executiva de cobrança.

O artigo 174 do Código Tributário Nacional estabelece o prazo para prescrição, assim como, em seu parágrafo único, as situações que em ocorridas provocam a interrupção do prazo prescricional.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Explica BALEIRO (2003, p.913), "diferentemente do dispositivo anterior, que regula a decadência do direito de constituir, pelo lançamento, o crédito tributário, o art. 174 disciplina a prescrição da ação para cobrá-lo".

A decadência e a prescrição diferem no sentido que, a primeira impõe a perda da possibilidade de se constituir o crédito tributário pelo lançamento, enquanto que, a segunda imputa ao sujeito ativo a perda do direito de cobrar o crédito tributário devidamente constituído. Em ambos os casos, pela perda do prazo legal, face a inércia administrativa.

Segundo LEAL (1969) citado por CARVALHO (2002), numa investigação clássica, existem quatro condições para a prescrição:

1ª) existência de uma ação exercitável (actio-nata);

2ª) inércia do titular da ação pelo seu não exercício;

3ª) continuidade dessa inércia durante um certo lapso de tempo;

4ª) ausência de algum fato ou ato, a que a lei atribua eficácia impeditiva, suspensiva ou interruptiva do curso prescricional. (CARVALHO, 2002, p.464)

#### c.7) Conversão de Depósito em Renda

Os valores depositados pelo sujeito passivo durante o procedimento administrativo ou processo judicial, com a finalidade de evitar a atualização

monetária, serão convertidos em renda do sujeito ativo, quando ao final do litígio, tendo como vencido o depositante, ou seja, o sujeito passivo.

Para CARVALHO (2002, p.469) "a conversão de depósito em renda não deixa de ser u'a modalidade de pagamento. Efetivada, extingue-se o dever jurídico cometido ao sujeito passivo, fazendo desaparecer, por correlação lógica, o direito subjetivo de que estivera investido o sujeito credor, decompondo-se a relação jurídica tributária".

#### c.8) Pagamento Antecipado e a Homologação do Lançamento

Os tributos apurados e pagos pelo sujeito passivo da obrigação tributária, quando de sua homologação, de forma expressa ou tácita, serão considerados extintos.

Abaixo a visão de BALEEIRO a respeito dessa espécie de lançamento:

A característica dessa espécie de lançamento, conforme dispõe o art. 150 do CTN, está no fato de que o contribuinte deve apurar o montante devido e antecipar o pagamento, sendo a homologação ato administrativo, expresso ou tácito, que confirma a atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, equiparando-a a ato liquidatório e extinguindo o crédito tributário. (BALEEIRO, 2003, p.903)

A extinção do crédito tributário dar-se-á por ocasião da verificação fiscal que constatar a sua regularidade, ou com o transcurso de cinco anos, quando se extinguirá pela homologação tácita. No caso de lançamento por ofício, não há o que se falar em verificação, confirmação, tendo em vista que todos os procedimentos foram efetuados pela autoridade administrativa, sendo o pagamento suficiente para a imediata extinção do crédito tributário.



### c.9) Consignação em Pagamento

Segundo CARVALHO (2002, p.470) "... a ação de consignação em pagamento é o remédio processual apropriado àquele que pretende pagar a sua dívida e não consegue fazê-lo em função da recusa ou de exigências descabidas do credor".

Quando, por qualquer motivação, o sujeito ativo não permitir que o contribuinte exerça o seu direito/dever de satisfazer a obrigação tributária, poderá este recorrer ao remédio prescrito pelo artigo 164, incisos I, II e III e seus parágrafos da Lei 5.172/1966.

Art. 164. A importância do crédito tributário pode ser consignada judicialmente pelo sujeito passivo, nos casos:

I - de recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória;

II - de subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal;

III - de exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre um mesmo fato gerador.

§ 1º A consignação só pode versar sobre o crédito que o consignante se propõe pagar.

§ 2º Julgada procedente a consignação, o pagamento se reputa efetuado e a importância consignada é convertida em renda; julgada improcedente a consignação no todo ou em parte, cobra-se o crédito acrescido de juros de mora, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Caso o julgamento decida pela procedência, será o montante consignado convertido em renda para o credor tributário; se improcedente, total ou parcialmente, o sujeito ativo terá reservado o seu direito de cobrar o tributo devido.

### c.10) Decisão Administrativa Irreformável

A decisão administrativa irreformável é aquela prolatada, não restando mais recurso a ser interposto junto aos órgãos da administração.

Tal evento é considerado como causa extintiva do crédito tributário, conforme item IX do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

Quando a autoridade administrativa entende, através de sua decisão, que inexistente a relação jurídica tributária, ou considera ilegal o lançamento, é improfícuo pensar em qualquer ação que vise anular a decisão.

Entende CARVALHO (2002, p.471), que "o ato administrativo irreformável, que favorecer o sujeito passivo, pode consistir na negação da existência do vínculo que se supunha instalado, como também decretar a anulação do lançamento".

#### c.11) Decisão Judicial Passada em Julgado

A decisão judicial passada em julgado é aquela tomada em última instância do judiciário, não cabendo recurso algum para julgamento de seu mérito.

A decisão favorável ao sujeito passivo extingue o crédito tributário, conforme previsão do artigo 156, inciso X da Lei 5.172/1966.

Para CARVALHO (2002, p.472), "... seja atacando vício formal, seja apreciando o mérito do feito, a linguagem da decisão judicial passada em julgado sobrepõe-se à linguagem que prevaleceu até aquele momento, extinguindo a relação jurídica tributária",

#### d) Exclusão do Crédito Tributário

Neste tópico serão examinadas a isenção e a anistia.

A exclusão do crédito tributário dar-se-á por isenção ou por anistia, conforme preceitua o artigo 175 do Código Tributário Nacional.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias, dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Diferentemente do que ocorre com a extinção tributária, a qual tem seus efeitos lançados sobre crédito tributário já constituído por atividade regular de lançamento, na exclusão, este não chega a se constituir, uma vez que veda a sua ocorrência.

Assim manifestou-se MARTINS:

Entretanto, os dois fenômenos tributários que o art. 175 admite excluir o crédito tributário, na verdade, não produzem esse efeito, que é próprio da extinção da obrigação, mas, sim, vedam a constituição do crédito tributário. Na isenção e na anistia, o crédito não chega a se constituir, verificando-se, por isso, o impedimento ao lançamento. (MARTINS, 1998, p.432)

Não há de se falar em lançamento nos casos que se encontrarem ao abrigo das hipóteses de exclusão do crédito tributário, todavia não estão dispensadas de seu cumprimento as obrigações acessórias, o que denota a preocupação do legislador quanto ao conhecimento e controle que entidade tributante deve possuir em relação aos fatos jurídicos tributários.

Assim ensina NOGUEIRA:

... sendo a obrigação mais genérica do que o crédito, ou seja, sendo o crédito uma especificação quantitativa da obrigação, desta dimanam regras gerais ou normativas permanentes. Isto é, a exclusão do crédito, quer por meio da isenção, que por meio da anistia, é concedida dentro de determinadas regras, condições, tempo, cláusulas, etc., controladas por meio das chamadas obrigações acessórias, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (§ 2º do art. 113 do CTN). (NOGUEIRA, 1990, p.306)

A liberação do pagamento do tributo não implica, necessariamente, na dispensa das obrigações a ele atreladas. Não pode a Fazenda Pública prescindir

dos elementos indispensáveis para a sua segurança quanto ao real tratamento tributário incidente sobre os fatos, as operações ou prestações ocorridas no campo de incidência tributária.

#### d.1) Isenção

A competência tributária atribuída à pessoa jurídica de direito público, concede-lhe a capacidade de instituir tributos, majorar a carga tributária, minorá-la e até mesmo dispensá-la, pela não tributação pura e simples.

Segundo BORGES (1980) citado por CARRAZZA:

O poder de isentar apresenta certa simetria com o poder de tributar. Tal circunstância fornece a explicação do fato de que praticamente todos os problemas que convergem para a área do tributo podem ser estudados sob ângulo oposto: o da isenção. Assim como existem limitações constitucionais ao poder de tributar, há limites que não podem ser transpostos pelo poder de isentar, porquanto ambos não passam de verso e reverso da mesma medalha. (CARRAZZA, 2002, p.740)

As características da isenção estão dispostas no Código Tributário Nacional, em seus artigos 176 a 179.

Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração.

Parágrafo único. A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares.

Art. 177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I - às taxas e às contribuições de melhoria;

II - aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Art. 178. A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

§ 1º Tratando-se de tributo lançado por período certo de tempo, o despacho referido neste artigo será renovado antes da expiração de cada período, cessando automaticamente os seus efeitos a partir do primeiro dia do período para o qual o interessado deixar de promover a continuidade do reconhecimento da isenção.

§ 2º O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art. 155.

Segundo BASTOS (1994, p.223) "... a isenção decorre expressamente de lei (art. 176), sendo que, dentro deste contexto, os contratos celebrados entre União, Estados e Municípios, nesse sentido, nada mais fazem que tornar efetivos os ditames da lei".

A implementação da isenção somente se dará pela vigência da lei tributária que a instituiu. Os acordos realizados com outras pessoas jurídicas de direito público, seja, nas esferas federal, estadual ou municipal, somente terão efeitos práticos, se respaldados por lei.

A lei concessiva da isenção é proativa, dispensa o beneficiário em relação às obrigações que irão nascer, isto é, aquelas que ocorrerem a partir do momento em que estiver em vigor. Não pode retroagir, pois entraria no campo reservado à extinção tributária, no caso, extinção tributária por remissão.

As isenções deverão ser concedidas considerando muitos aspectos relevantes, os quais serão diretamente afetados pelos seus efeitos. A administração pública ao recusar o ingresso de recursos no erário, certamente o faz, motivada por fatores de grande importância para a sociedade.

A respeito da isenção, assim disse CARVALHO:

Clássica é a tese de que a isenção é um favor legal consubstanciado na dispensa do pagamento do tributo devido. Sensível aos reclamos de ordem ética, social, econômica, política, financeira, etc., a autoridade legislativa desonera o sujeito passivo da obrigação tributária de cumprir o dever jurídico de recolher o gravame, mediante dispositivo expresso de lei". (CARVALHO, 2002, p.477)

A isenção caracteriza-se pela liberalidade do ente tributante, que movido por objetivos outros, que não os meramente arrecadatórios, desonera determinadas categorias, áreas geográficas, ramo de atividade, etc. Não se trata de um privilégio aleatório, necessita estar respaldado por uma finalidade que encontre consonância com o objetivo maior do Estado que é desenvolvimento integral da sociedade.

Para GIANNINI (1957) citado por MARTINS (1998, p.436), "... a maior parte das isenções se estabelecem com o fim de subtrair a carga fiscal e, portanto, de facilitar o desenvolvimento de uma certa atividade econômica que em determinado momento se julga conveniente favorecer em defesa do interesse geral".

A isenção é consequência, acima de tudo de decisão política, manifestada pela lei imposta pela administração pública, conforme entende VALÉRIO:

Tendo em mira certos interesses sócio-econômicos que condicionam uma Política Fiscal justa e adequada, só o legislador estabelece a dispensa do pagamento do tributo, ou seja, a isenção do mesmo, nos casos que expressamente enumere, porquanto o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade administrativa não se presume. (VALÉRIO, 1974, p.173)

#### d.2) Anistia

A anistia trata-se de indulgência praticada pelo sujeito ativo, possibilitando a extinção das punições. Segundo CAMPOS (1940) citado por NOGUEIRA (1990, p.306), "deve dizer-se... com acerto, que o que cessa é a punibilidade do fato, em razão de certas contingências ou por motivos vários de conveniência ou oportunidade política".

Segundo PAES (1986, p.176), "anistia é oriunda de palavra grega que quer dizer "esquecimento" e significa "clemência soberana".

O Código Tributário Nacional encarregou-se de descrever e dimensionar a área de repercussão da anistia em seus artigos 180 a 182.

Art. 180. A anistia abrange exclusivamente as infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando:

I - aos atos qualificados em lei como crimes ou contravenções e aos que, mesmo sem essa qualificação, sejam praticados com dolo, fraude ou simulação pelo sujeito passivo ou por terceiro em benefício daquele;

II - salvo disposição em contrário, às infrações resultantes de conluio entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas.

Art. 181. A anistia pode ser concedida:

I - em caráter geral;

II - limitadamente:

- a) às infrações da legislação relativa a determinado tributo;
- b) às infrações punidas com penalidades pecuniárias até determinado montante, conjugadas ou não com penalidades de outra natureza;
- c) a determinada região do território da entidade tributante, em função de condições a ela peculiares;
- d) sob condição do pagamento de tributo no prazo fixado pela lei que a conceder, ou cuja fixação seja atribuída pela mesma lei à autoridade administrativa.

Art. 182. A anistia, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei para sua concessão.

Parágrafo único. O despacho referido neste artigo não gera direito adquirido, aplicando-se, quando cabível, o disposto no art. 155.

A anistia caracteriza-se por retroagir, alcançando fatos que se deram antes da incidência da lei; perdoadando débitos relativos a penalidades tributárias, além de, não gerar direitos adquiridos, podendo ser cassada em qualquer momento.

Assim ponderou BASTOS:

Tem, como se observa da definição oferecida, caráter retroativo, alcançando fatos ocorridos antes da incidência da lei que a introduz (art. 180).

Pode vir à lume de forma expressa ou tácita; esta última, quando o ordenamento jurídico deixar de prever certos atos como infração.

O ato concessório, à semelhança do que ocorre com a isenção, não gera direito adquirido, podendo ser cassado a qualquer momento, se desrespeitados os cânones legais (CTN, art. 182, parágrafo únicos). (BASTOS, 1994, p.223)

#### e) Processo Administrativo Fiscal

A seguir serão estudadas as fases do Processo Administrativo Fiscal, distribuídas pelos itens relativos à Fase Preliminar, Início do Procedimento Fiscal, Auto de Infração, Apreensão, Intimação, Reclamação, Contestação, Diligências, Parecer, Revisão de Auto de Infração, Julgamento em Primeira Instância, Recursos para Segunda Instância, Vista dos Autos e Decisões Finais.

A ocorrência do fato gerador dá origem à obrigação tributária principal, devendo através do lançamento de ofício, a Fazenda Pública formalizá-la, constituindo o conseqüente crédito tributário.

Através do pagamento ocorre a extinção do crédito tributário. Caso não ocorra, instaura-se a fase contenciosa, onde o lançamento será discutido administrativamente, respeitando-se as formalidades concernentes ao Processo Administrativo Fiscal.

Tendo em vista o princípio federativo colocado na Constituição Federal, cada nível de governo é competente para estabelecer as formalidades a serem implementadas para a cobrança dos tributos a ele reservados. A este respeito pronunciou-se BASTOS (1994, p.230), "... não é de competência exclusiva de um só dos níveis de governo, cabendo a cada um, de maneira autônoma, o estabelecimento das formalidades necessárias para a cobrança dos tributos que lhes compete...".

O Estados, através de leis ordinárias, instituem os impostos, cujas competências lhes foram delegadas pela Constituição Federal do Brasil.

O ICMS no Estado do Paraná, atualmente é regido pelos ditames da Lei 11.580/1996, a qual regulamenta o Processo Administrativo Fiscal de Instrução Contraditória em seu capítulo XV, artigos 56 e 57.

O artigo 56 estabelece que às infração serão aplicadas multas através de Processo Administrativo Fiscal:

"Art. 56. A apuração das infrações à legislação tributária e a aplicação das respectivas multas dar-se-ão através de processo administrativo fiscal, organizado



em forma de autos forenses, tendo as folhas numeradas e rubricadas e as peças que o compõem dispostas na ordem em que forem juntadas, ...”

#### e.1) Fase Preliminar

O procedimento fiscal é motivado por um fato que o desencadeia. Pode ocorrer através de representação lavrada por funcionário fiscal ou através de denúncia escrita ou verbal, a qual deverá ser reduzida a termo. Em ambos os casos, deverá ser identificada a parte denunciante, que assinará o documento.

#### e.2) Início do Procedimento Fiscal

A ação fiscal terá início pela lavratura de termo de início de fiscalização, pelo apreensão de quaisquer bens ou mercadorias, retenção de documentos ou livros comerciais e fiscais ou através de qualquer outro ato escrito, praticado por servidor competente, no exercício de sua atividade funcional. Em relação a todos os procedimentos descritos deverá ser fornecida ciência, no ato, ao sujeito passivo, seu representante ou preposto.

#### e.3) Auto de Infração

A exigência do crédito tributário será formalizada, por funcionário legalmente habilitado, funcionário da Coordenação da Receita do Estado, quando constatada a existência de infração à legislação tributária.

Assim, ensinou BORGES (1981) citado por Baleeiro:

O auto de infração é auto procedimental, que se formaliza mediante um só documento, relacionado com uma realidade jurídica complexa que lhe é subjacente. Mas, sob essa unidade formal, se esconde a sua diversidade de funções técnicas. Trata-se de ato procedimental cuja complexidade é revelada pela circunstância de que, no auto de infração, como nota comum à multiforme legislação pertinente à matéria, vêm normalmente mescladas:

- (a) a aplicação das normas que disciplinam a cobrança do tributo, inconfundível com
- (b) a aplicação das normas que prescrevem a sanção de ato ilícito, a cominação de penalidades tributárias e, finalmente,
- (c) a aplicação da norma processual tributária, pela intimação ao autuado, para cumprir a exigência fiscal ou impugná-la, no prazo que lhe for assinado.

Cumpre portanto extrair a variedade irredutível, sob a aparência de uma inexistente unidade do regime jurídico, que decorre da unitária formalização desse ato processual. A sua forma portanto é unificada; a estrutura do auto de infração complexa. (Baleeiro, 2003, p.789)

Considerando todas as características descritas pelo jurista, descreve-se a partir de agora os procedimentos para confecção de um auto de infração, a qual implicará no atendimento de formalidades, dentre elas, não conter rasuras, entrelinhas ou emendas e descrição da infração averiguada de forma precisa e clara.

Deverá conter a identificação do local, a data e a hora da lavratura; a qualificação do autuado, o dispositivo infringido do art. 55 e a penalidade aplicável nele estabelecida.

A quantificação é extremamente importante, devendo o valor do crédito tributário relativo ao ICMS, quando devido, ser demonstrado em relação a cada mês ou período.

Deverá conter a assinatura do sujeito passivo, de seu representante ou preposto, sendo que esta não importa em confissão, nem sua ausência ou recusa em nulidade do auto de infração ou em agravação da penalidade. Conterá também, a determinação da exigência, além da intimação para que seja cumprida ou impugnada no prazo de 30 (trinta) dias.

Finalmente, deverão os autuantes assinarem o feito fiscal, fazendo constar sua identificação funcional.

As falhas, que por ventura ocorrerem, não causarão a nulidade do auto de infração, desde que não prejudiquem a correta identificação da infração acontecida e eleição do sujeito passivo.

A Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná é responsável pela manutenção do sistema de controle, registro e acompanhamento dos processos administrativos fiscais.

#### e.4) Apreensão

A apreensão de mercadorias e demais bens, livros, documentos e arquivos, inclusive magnéticos ou eletrônicos, será admitida e funcionará como prova material da infração tributária, mediante termo de depósito.

#### e.5) Intimação

O sujeito passivo será intimado para que integre a instância administrativa ou em relação à decisão, também administrativa, pessoalmente, quando da entrega a ele, seu representante ou preposto, de cópia do auto de infração e dos levantamentos e outros documentos que lhe deram origem, ou da decisão, respectivamente, exigindo-se recibo datado e assinado na via original ou, alternativamente, por via postal ou telegráfica, com prova do recebimento. Quando da impossibilidade de se utilizar das formas anteriores, poderá dar-se por publicação

única no Diário Oficial do Estado ou no jornal de maior circulação na região do domicílio do autuado.

A correta identificação da data da intimação é extremamente importante, pois a partir desta inicia-se a contagem de prazo para pagamento ou para apresentação de defesa em primeira instância administrativa ou recurso ao Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais. Considera-se ocorrida a intimação na data da ciência pessoal, na data do recebimento, por via postal ou telegráfica, ou, se a data for omitida, quinze dias após a entrega da intimação à agência postal telegráfica e trinta dias após a publicação do edital.

#### e.6) Reclamação

Reclamação é a defesa apresentada, em cada processo, pelo autuado, dentro de trinta dias, contados da data em que se considera feita a intimação. Será protocolizada na repartição por onde correr a instrução do processo e nela serão expostas as razões e argumentações em sua defesa, sendo este, o momento para a apresentação das provas que possuir.

A sua apresentação tempestiva supre omissão ou defeito ocorridos na intimação. Instaura-se a fase litigiosa do procedimento com a sua apresentação, ou com a sua falta, após o término do prazo para ela reservado.

#### e.7) Contestação

Sendo protocolizada a reclamação, o processo será encaminhado, no prazo de quarenta e oito horas, ao autuante, seu substituto ou funcionário designado, a fim de que se manifeste acerca das razões apresentadas pelo autuado, dentro de trinta dias.

#### e.8) Diligências

Para fins de melhor esclarecer as circunstâncias discutidas no processo poderão ser efetuadas diligências, requeridas pelo reclamante ou de ofício, quando solicitadas pela autoridade autuante ou julgadora.

#### e.9) Parecer

Juntada a contestação em relação à reclamação e concluídas as diligências solicitadas, será concluída a instrução do processo, no prazo de até quinze dias do seu recebimento, com a emissão de parecer circunstanciado.

#### e.10) Revisão de Auto de Infração

A constatação, após a lavratura do auto de infração e antes da decisão de 1ª Instância, de erro na capitulação da pena, existência de sujeito passivo solidário ou falta que resulte em agravamento da exigência, deverá ser lavrado auto de infração

revisional, intimado o autuado e o solidário, se for o caso, e aberto novo prazo de trinta dias para apresentação de reclamação, possibilitando o seu direito a ampla defesa.

#### e.11) Julgamento em Primeira Instância

A competência para julgamento em primeira instância é atribuída compete ao Diretor da Coordenação da Receita do Estado da Secretaria da Fazenda, que poderá delegá-la. A autoridade julgadora poderá, antes de se expressar, solicitar a audiência de órgão jurídico da Coordenação da Receita ou da Procuradoria Fiscal do Estado, para fins de dirimir dúvidas a respeito da legislação vigente e a sua aplicação no caso. Atualmente, a competência decisória em primeira instância administrativa está delegada aos delegados regionais da Coordenação da Receita do Estado.

#### e.12) Recursos para Segunda Instância

Poderá ser apresentado recurso, para a segunda instância, a ser encaminhado ao Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, que dar-se-á de ofício e ordinário. De ofício, quando for julgado improcedente em primeira instância administrativa, que tenha na data de sua lavratura valor superior 100 (cem) UPF/PR, e ordinário, pelo autuado, até trinta dias contados da data da intimação da decisão.

#### e.13) Vista dos autos

O autuado tem o direito de ter vista dos autos na repartição fazendária onde tramitar, além de poder requerer cópia deste, em qualquer fase do processo, em primeira instância administrativa.

#### e.14) Decisões Finais

Não cabendo mais recurso, será intimado o sujeito passivo, para cumprimento da obrigação em trinta dias sob pena de inscrição em dívida ativa.

Serão cancelados os créditos tributários inscritos em dívida ativa, quando ocorrer exclusão do crédito tributário, regularização de divergência de créditos tributários originados de processo administrativo fiscal de rito sumário.

As certidões de dívida ativa serão encaminhadas para propositura de ação executiva, enquanto que serão cancelados os créditos tributários que tiverem, através do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, decisão final e irreformável proferida, por mais de uma vez, sobre a mesma matéria e favorável ao mesmo sujeito passivo.

#### a) Dívida Ativa

A Fazenda Pública, a fim de tornar débito líquido e certo, crédito tributário não quitado na etapa administrativa, utiliza-se do instrumento de inscrição em dívida

ativa para capacitá-lo à cobrança por ação judicial, a qual recebe a denominação de execução fiscal.

O Código tributário Nacional regula em seu capítulo II, artigos 201 a 204, a definição e demais características relativas à dívida ativa e forma de inscrição, definindo-a assim:

“Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.”

Segundo BASTOS, grande é a importância do registro da dívida pública, conforme segue:

Pela definição oferecida pelo legislador, observa-se que a inscrição do débito no livro de registro da dívida pública reveste-se de grande importância na medida em que caracteriza ato de controle da legalidade levado a cabo pela Fazenda Pública sobre o crédito tributário já constituído, não perpetuando, destarte, vícios de legalidade e legitimidade que por ventura possam existir”. (BASTOS, 1994, p.227)

A inscrição somente poderá ser efetuada quando estiverem exauridas todas as vias administrativas, além de ser necessária a constatação da inexistência de medidas judiciais para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

A repartição administrativa deve proceder a inscrição do débito tributário seguindo a forma estabelecida no artigo 202 do código Tributário Nacional, a qual, se não observada poderá acarretar a sua nulidade, conseqüentemente, comprometendo a continuidade da busca do pagamento, impossibilitando a cobrança.

O Código Tributário Nacional assim determina:

Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I – o nome do devedor e, sendo o caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;



II – a origem e a natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV – a data em que foi inscrita;

V – sendo o caso, o número do processo administrativo de que originar o débito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha e inscrição.

Caso a certidão de dívida ativa seja expedida contendo vícios, ou seja, deixando de conter os elementos acima descritos ou apresentar erros a eles referentes, poderá ser considerada nula. Entretanto a nulidade poderá ser sanada, caso até a data da decisão judicial em primeira instância seja substituída. Em se dando a substituição por outra que atenda aos requisitos necessários, terá o sujeito passivo a oportunidade de se manifestar em relação a parte alterada, somente em relação a esta conforme especifica o artigo 203 do Código Tributário Nacional.

Art. 203. A omissão de quaisquer dos requisitos previstos no artigo anterior ou erro a eles relativo são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente, mas a nulidade poderá ser sanada até a decisão de primeira instância, mediante substituição da certidão nula, devolvido o sujeito passivo, acusado ou interessado, o prazo para defesa, que somente poderá versar sobre a parte modificada.

A certidão extraída da inscrição regular do débito possibilita à dívida a presunção de liquidez e certeza, que somente poderá derruir pela apresentação pelo sujeito passivo de prova inequívoca, de acordo com a previsão do artigo 204.

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

## b) Execução Fiscal

A inscrição em dívida ativa e a emissão de sua respectiva certidão iniciam a fase judicial de cobrança do crédito tributário, através de um título que goza da presunção de certeza e liquidez. A certidão emitida pela Fazenda Pública, conforme

dispõe o artigo 585, inciso V do Código de Processo Civil está arrolada entre os títulos extrajudiciais.

A cobrança de créditos tributários através de execução fiscal tem a natureza de ação, na forma a seguir, conforme dispõe o Código de Processo Civil:

Art. 578. A execução fiscal será proposta no foro do domicílio do réu; se não o tiver, no de sua residência ou no lugar onde for encontrado.

Parágrafo único. Na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer um dos devedores, quando houver mais de um, ou o foro de qualquer dos domicílios do réu; a ação poderá ainda ser proposta no foro do lugar em que se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o réu, ou, ainda, no foro da situação dos bens, quando a dívida deles se originar.

No processo de execução fiscal tem os créditos tributários preferência em relação aos demais, com exceção aos créditos relativos às questões trabalhistas, conforme artigo 186 do Código Tributário Nacional.

“Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho.”

A preferência do crédito tributário pode ser considerada absoluta, sobre isto manifestou-se CARVALHO (2002, p.515): “Vê-se aqui, novamente, a presença daquele princípio implícito, mas de grande magnitude, que prescreve a supremacia do interesse público”.

Ressalta-se, que o interesse da coletividade é resguardado em relação aos interesses individuais. Justifica-se que a questão trabalhista tenha preferência, uma vez que se trata da sobrevivência do indivíduo, do seu trabalho o cidadão retira o seu sustento.

O artigo 187 do Código tributário Nacional regula a questão do concurso de credores, estabelecendo que dar-se-á somente quando da existência de mais de uma pessoa jurídica de direito público como credora.

Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento.

Parágrafo único. O concurso de preferência somente se verifica entre pessoas jurídicas de direito público, na seguinte ordem:

I - União;

II - Estados, Distrito Federal e Territórios, conjuntamente e pro rata;

III - Municípios, conjuntamente e pro rata.

Normalmente, a execução é impossibilitada de ocorrer contra devedor insolvente que já possui outros credores. Deverão estes, habilitarem-se para o concurso de credores, aguardando a cota que lhes será destinada por meio de rateio. A Fazenda Pública não se sujeita ao concurso de credores. Quando acontecer o concurso de pessoas jurídicas de direito público, primeiramente, pagam-se os direitos creditícios da União. Restando recursos, pagam-se os Estado, o Distrito Federal e os Territórios, através de rateio, sem preferências para um ou outro. Sobrando recursos, serão pagos os municípios, rateando o montante restante, novamente sem preferências.

#### 2.4.2. Obrigações Acessórias

As obrigações acessórias compreendem um conjunto de ações ou omissões que permitem ao fisco competente fiscalizar e garantir a arrecadação dos tributos.

O artigo 113 do Código Tributário Nacional prevê a sua exigência, assim como, dispõe sobre suas características:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária.

A obrigação acessória, em Direito Tributário, distingue-se do conceito contido no Direito Civil, conforme afirma BALEEIRO:

O acessório – tomado no sentido idêntico ao Direito Civil – corresponde tão-somente aos consectários da obrigação tributária propriamente dita, como juros e correção monetária, cuja imposição depende, evidentemente, da existência e validade da obrigação tributária principal. A obrigação acessória, no Direito Tributário, tem independência em relação à principal, nascendo de hipótese própria e somente se extinguindo naqueles casos disciplinados em lei. (BALEEIRO, 2003, p.702)

A obrigação acessória existe independentemente da principal. Operações ou prestações não abrangidas pela hipótese de incidência, caso da imunidade, ou dispensadas, como ocorre com aquelas isentas, não estão dispensadas de atendimento às exigências impostas pela legislação tributária, quanto ao atendimento dos atos procedimentais a elas imputados.

## 2.5. CONCEITO DE MICROEMPRESA

Para SÁ (1984, p.14) “Pequena empresa é aquela que tem uma pequena estrutura e um funcionamento singelo.

O tamanho refere-se, diretamente, a cada componente de um negócio; os componentes de um negócio são: Pessoas e Bens.”

As microempresas caracterizam-se pelos poucos recursos disponíveis, ativo imobilizado modesto, capital de giro reduzido e poucas pessoas envolvidas, logo seu movimento e faturamento guardam a mesma proporção

A microempresa, quase sempre é administrada pelo proprietário, auxiliado por membros de sua família e poucos funcionários, conforme a caracteriza SÁ (1984, p.14) “A pequena empresa tem, às vezes, só o proprietário à frente de todos os negócios, um ou dois empregados e um pequeno patrimônio (móveis, máquinas, veículos, utensílios, mercadorias, contas a receber, etc.)”.

Segundo BRASIL (1979, p.15) "...as PME são o instrumento ideal da desconcentração da renda e descentralização da economia, além de permitirem a pulverização do poder econômico, fortalecendo o mercado interno".

As microempresas devem ser vistas pelo Estado sob prisma sociológico por serem instrumentos de descondensação e de interiorização do mercado.

As microempresas são um meio para se obter distribuição de renda, além de ser mecanismo que propicia o desenvolvimento de regiões mais atrasadas, as quais manteriam-se estagnadas, face o desinteresse dos grandes empreendedores.

Para BRASIL (1979, p.13) "O prisma sociológico retrata melhor o perfil deste segmento econômico".

Sob um enfoque sociológico ressalta-se melhor a posição da pequena e média empresas, em relação às demais, ao governo, aos sindicatos, e à sociedade.

No presente trabalho é importante evidenciar o seu comportamento no meio ambiente social e a forma como este mesmo ambiente age sobre ela, o seu poder de barganha no universo das empresas, sua condição de influir nas decisões que irão presidir o seu destino como unidade produtora de bens e serviços.

BRASIL (1979, p.14) identifica, neste sentido, as pequenas e médias empresas "... como todas aquelas empresas que sofrem a influência das decisões tomadas pelo poder econômico da Nação, pouco podendo fazer para influir nelas. São muito mais objeto do que agente, ou participantes dessas decisões".

No Brasil prevaleceu a idéia de que somente os grandes empreendimentos eram responsáveis por alavancar o crescimento da economia. Não se faz muito distante o tempo em que essa visão começou a tomar outro rumo e, hoje, é notório o fato de que, para se atingir a redução da pobreza e das desigualdades sociais e

regionais, tão amplamente divulgadas nos discursos políticos, é preciso incentivar, de maneira muito especial, os pequenos e médios empreendimentos. A importância das microempresas para a nossa economia é uma realidade palpável e expressa da maneira mais lógica, que são os números:

Segundo GEM - Global Entrepreneurship Monitor, Empreendedorismo no Brasil, relatório global (2002, p. 21):

“No Brasil, 42% dos empreendimentos são motivados por oportunidade e 55% por necessidade.”

Em relação aos empreendimentos por necessidade o Brasil aparece na primeira posição (TAE por necessidade de 7,5%); e junto com Argentina e China constitui o único grupo de países cuja TAE por necessidade supera a de oportunidade. A distinção dos fatores que levam as pessoas à decisão de empreender tem a seguinte configuração:

Tabela 1 – Fatores condicionantes do empreendedorismo no Brasil

<b>Causas do Empreendedorismo</b>	<b>%</b>
Identificação de oportunidades	42,0
Por necessidade	55,6

Fonte: PESQUISA GEM 2002

Em termos regionais, as regiões Norte/Nordeste destacam-se por apresentar o maior percentual de empreendedores por necessidade (58,9%); essas regiões concentram aproximadamente 38% desse tipo de empreendimento.

Segundo dados da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS 2001 MTE, existiam no Brasil cerca de 5,6 milhões de empresas, das quais 99% eram micro e pequenas. O segmento representa cerca de 98% das empresas brasileiras e

emprega perto de 60 milhões de pessoas (estudo MPE nº 01, julho/03, SEBRAE, pg. 3).

Como forma de incentivo às empresas que se encontram nessa condição, já houveram alguns avanços na legislação tributária, seja através de redução da carga tributária ou até mesmo pela isenção total, dentro de limites estabelecidos pela esfera tributante.

No Estado do Paraná, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte têm merecido um tratamento diferenciado no que diz respeito ao atendimento às obrigações fiscais. É essencial que o Estado assuma a sua condição de agente facilitador do desenvolvimento econômico e social, seja oferecendo recursos para o financiamento dos empreendimentos, seja desonerando as pequenas empresas da carga tributária vigente.

## 2.6. REGIME FISCAL DAS MICROEMPRESAS NO PARANÁ

Para melhor entendimento dos regimes impostos às microempresas parananenses nos últimos anos serão estudados os tratamentos tributários da Microempresa Antes do Simples Paraná, Microempresa Simples Paraná Faixa A e Microempresa e Empresas de Pequeno Porte.

### 2.6.1. Microempresa Antes do Simples Paraná

No período que antecedeu a instituição do Regime Tributário denominado SIMPLES/PR, era considerada microempresa aquela cujo valor das entradas de mercadorias e serviços de transporte utilizados na industrialização ou

comercialização, não ultrapassasse a 1.547 Unidades Padrão fiscal do Paraná - UPF/PR, que em valores atuais (setembro/2003), uma UPF/PR vale R\$ 41,29 (quarenta e um reais e vinte e nove centavos), representaria R\$ 63.875,63 (sessenta e três mil, oitocentos e setenta e cinco reais, e sessenta e três centavos).

As empresas com esse perfil estavam isentas do recolhimento do ICMS, porém essa condição não as liberava do cumprimento das obrigações acessórias contidas no RICMS PR, que incluíam:

Art. 464. A microempresa, relativamente ao ICMS, reger-se-á nos termos, limites e condições deste capítulo (Lei Complementar Estadual 58/91).

Art. 465. Poderá ser enquadrada no regime fiscal de microempresa, a empresa cujo valor anual das entradas de mercadorias e serviços de transporte, utilizados na industrialização ou comercialização, não ultrapasse a Cr\$ 287.498.462,43 em valores de dezembro de 1992, que representa 1.547 Unidades Padrão do Paraná - UPF/PR.

Art. 469. A empresa enquadrada no regime de microempresa fica isenta do pagamento do ICMS e, submetida ao cumprimento das seguintes obrigações acessórias:

I - inscrição no CAD/ICMS;

II - manutenção de toda documentação relativa aos atos negociais e fiscais, que praticar ou em que intervier, observado o disposto no parágrafo único do art. 112;

III - escrituração do livro Registro de Entradas;

IV - emissão de notas fiscais para documentar as entradas, quando for o caso, e as saídas de mercadorias;

V - preenchimento e entrega da Declaração Fisco-Contábil.

§ 1º A isenção tratada neste artigo:

a) não se estende às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

b) implica em anulação dos créditos fiscais das operações e prestações anteriores.

§ 2º A nota fiscal conterá impressa, ainda que por meio de carimbo, a observação de que se trata de documento emitido por microempresa.

§ 3º A microempresa é obrigada a proceder à apuração dos estoques em 31 de dezembro de cada ano, devendo o valor apurado ser anotado no livro Registro de Entradas, na coluna "Observações".

## 2.6.2. Microempresa Simples Paraná Faixa A

Com o advento da Lei Federal nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, passou a vigorar o Sistema Integral de Pagamento de Imposto e Contribuições – SIMPLES, sendo definidas, a partir de então, as condições para que as microempresas – ME e as empresas de pequeno porte – EPP possam se enquadrar nesse sistema em



função do limite de seu faturamento, objetivo social, natureza jurídica, composição societária e outros aspectos legais.

Essa sistemática de tributação federal proporciona às empresas enquadradas nesse regime, uma forma simplificada de recolhimento dos tributos federais, quais sejam: IRPJ, Contribuição Social, PIS/COFINS e INSS (parte patronal), os quais são recolhidos através de uma única guia com um percentual que varia de acordo com o faturamento da empresa, sendo que o objetivo desse novo tratamento é incentivar o desenvolvimento das mesmas.

De acordo com a Lei Federal nº 9.841, de 05 de janeiro de 1999, (Estatuto da Micro e Pequena Empresa), o enquadramento dos pequenos empreendimentos se dará em relação ao montante de sua receita no ano anterior, considerando o porte e o faturamento da empresa.

O SIMPLES Federal deu a opção aos Estados-membros de aderirem ou não a essa nova sistemática de tributação, onde o ICMS, juntamente com os outros tributos federais, seria gerenciado e arrecadado pela União que repassaria aos Estados um percentual da arrecadação auferida. Em virtude disso, a grande maioria dos estados federados, entres esses, o Paraná, não aderiu aos termos do SIMPLES Federal.

Baseado no regime federal, a partir de abril de 1997, o estado do Paraná, através do Decreto nº 2.953/1997, criou o SIMPLES/Paraná com o intuito de diminuir a carga tributária de algumas empresas que poderiam optar por um tratamento tributário diferenciado.

Essa nova sistemática de tributação, de certa forma, beneficiou algumas empresas e prejudicou outras, pois empresas que até então eram dispensadas de

qualquer tipo de recolhimento de ICMS, antigas microempresas, viram-se obrigadas a pagar uma taxa mínima, que corresponde a 01 (uma) unidade de padrão fiscal – UPF ao mês.

Os incisos I, II e III do art. 406 do Regulamento do ICMS – Decreto nº 5.141 de 12.12.2001 estabeleceu o tratamento tributário diferenciado às microempresas denominadas SIMPLES/Paraná. Para que as empresas possam enquadrar-se nesta sistemática deverão obedecer a vários critérios, conforme segue:

- I – empresas enquadradas na faixa “A” deverão obter receita bruta anual igual ou inferior a 1.781 UPF/PR;
- II – empresas enquadradas na faixa “B” deverão obter receita bruta anual superior a 1.781 e inferior a 4.274 UPF/PR;
- III – empresas enquadradas na faixa “C” deverão obter receita bruta anual superior a 4.274 e inferior a 25.641 UPF/PR.

Os valores devidos mensalmente de ICMS estão estabelecidos nos incisos do art. 410 do mesmo Decreto e são os seguintes:

- I – para as empresas da faixa “A” correspondente a 01 UPF/PR;
- II – para as empresas enquadradas na faixa “B” correspondente a 0,5% ou 1% sobre o faturamento bruto mensal se a empresa for contribuinte, também, do ISS, ou exclusivo do ICMS, respectivamente;
- III – para as empresas enquadradas na faixa “C” correspondente a 2% ou 2,5% sobre o faturamento bruto mensal se a empresa for contribuinte, também, do ISS, ou exclusivo do ICMS, respectivamente.

As microempresas SIMPLES/Faixa “A”, além do recolhimento do ICMS estipulado, estavam submetidas às obrigações acessórias:

Art. 414. As microempresas optantes pelo SIMPLES/PR deverão cumprir as seguintes obrigações acessórias:

- I - inscrever-se no CAD/ICMS;
- II - emitir documentos fiscais para documentar as entradas e as saídas que promover;
- III - escriturar os livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, os quais se prestarão aos demais registros que a legislação determinar;
- IV - apresentar, mensalmente, GIA/ICMS, cuja forma e prazo observará o disposto em norma de procedimento, excetuadas as microempresas enquadradas na faixa “A”;
- V- preencher e entregar, anualmente, a Declaração Fisco-Contábil Simplificada;
- VI - manter toda a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervier, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações ou prestações a que se refiram.

§ 1º A microempresa deverá proceder ao levantamento dos estoques em 31 de dezembro de cada ano, escriturando a quantidade, descrição e valor dos produtos no livro Registro de Entradas ou no livro Registro de Inventário.

§ 2º Fica facultado às microempresas, faixa "A", em substituição à utilização do livro Registro de Saídas, a escrituração dos documentos fiscais de saída na coluna "Observações" do livro Registro de Entradas.

§ 3º As microempresas enquadradas no SIMPLES/PR deverão manter em seus estabelecimentos, em local visível ao público, placa indicativa que esclareça tratar-se de microempresa enquadrada no SIMPLES/PR com o respectivo número da inscrição no CAD/ICMS.

Art. 415. Para os fins do disposto no inciso II do artigo anterior, os documentos fiscais emitidos pelas microempresas optantes pelo SIMPLES/PR:

I - não deverão conter o destaque do ICMS;

II - deverão conter impressa, ainda que por meio de carimbo, a expressão "Documento Emitido por Microempresa Optante pelo SIMPLES/PR – Não gera direito a crédito de ICMS".

### 2.6.3. Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

A partir de fevereiro de 2.003, com a alteração do regime de microempresa, aquelas que se encontravam enquadradas como Microempresa Simples na Faixa A ficaram desoneradas do pagamento de ICMS. A regulamentação do regime está contida no Regulamento do ICMS do Paraná, conforme abaixo:

Art. 407. Para os fins do disposto neste capítulo, considera-se:

I - Microempresa, aquela que tiver receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais), no ano de seu enquadramento ou no ano anterior, se estiver em atividade;

II - Empresa de Pequeno Porte - EPP, aquela que tiver receita bruta anual superior a R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais), no ano de seu enquadramento ou no ano anterior, se estiver em atividade.

Art. 410. A parcela de receita bruta mensal do conjunto de estabelecimentos da microempresa e da empresa de pequeno porte, até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), fica desonerada do ICMS.

Art. 411. As microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas neste Capítulo, ficam sujeitas ao recolhimento mensal de ICMS de valor equivalente ao somatório do resultado da aplicação dos seguintes percentuais sobre a receita bruta mensal do conjunto de seus estabelecimentos:

I - 2% (dois pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 15.000,00 (quinze mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais);

II - 3% (três pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e seja igual ou inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);

III - 4% (quatro pontos percentuais), sobre a parcela de receita bruta que exceda R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

As microempresas foram desoneradas do pagamento do imposto, entretanto foi mantida uma série de obrigações acessórias, em relação as quais encontram-se obrigadas ao atendimento, conforme consta no RICMS PR em seu artigo 416.

Art. 416. As microempresas e as empresas de pequeno porte deverão cumprir as seguintes obrigações acessórias:

I - inscrever-se no CAD/ICMS;

II - emitir documentos fiscais para documentar as entradas e as saídas que promover;

III - escriturar os livros Registro de Entradas e Registro de Saídas, os quais se prestarão aos demais registros que a legislação determinar;

IV - apresentar, mensalmente, GIA/ICMS, cuja forma e prazo observará o disposto em Norma de Procedimento Fiscal;

V- preencher e entregar, anualmente, a Declaração Fisco-Contábil - DFC, e a Guia de Informação das Operações e Prestações Interestaduais - GI/ICMS;

VI - manter toda a documentação relativa aos atos negociais que praticar ou em que intervier, até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações ou prestações a que se refiram;

VII - proceder ao levantamento dos estoques em 31 de dezembro de cada ano, escriturando a quantidade, descrição e valor dos produtos no livro Registro de Entradas ou no livro Registro de Inventário;

VIII - manter em seus estabelecimentos, em local visível ao público, placa indicativa que informe tratar-se de empresa enquadrada no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte com o respectivo número da inscrição no CAD/ICMS;

IX - entregar arquivo magnético, na hipótese de emitir documentos fiscais ou escriturar livros fiscais por sistema eletrônico de processamento de dados, atendendo o disposto no Capítulo XIV do Título III.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no inciso II, os documentos fiscais emitidos pelas empresas enquadradas no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte:

a) não deverão conter o destaque do ICMS;

b) deverão conter impressa, ainda que por meio de carimbo, a expressão: "Documento emitido por empresa enquadrada no Regime Fiscal das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Não gera direito a crédito de ICMS".

### **3. METODOLOGIA**

Os objetivos específicos serão abordados através de pesquisa bibliográfica, consulta ao cadastro de contribuintes do ICMS – Paraná e pesquisa de campo junto aos contabilistas:

- Caracterizar as empresas objeto do estudo e o tratamento tributário atual:

1. Descrever o ramo;
2. Descrever o município;
3. Descrever o tratamento tributário.

- Estabelecer parâmetros para o enquadramento no novo tratamento tributário:

1. Estabelecer valores de faturamento;
2. Estabelecer obrigações acessórias;
3. Comparar com os tratamentos antecessor e sucessor.

## 4. RESULTADOS E DISCUSSÃO

A partir deste ponto serão estudados os tópicos diretamente relativos ao objeto do presente trabalho. Examinaremos o ramo de bares e lanchonetes, o município de Cornélio Procopio, será apresentada pesquisa efetuada junto aos contabilistas responsáveis técnicos pelas microempresas e apresentada a proposta de tributação para o ramo de bares e lanchonetes.

### 4.1. RAMO DE BARES E LANCHONETES

O presente tópico diz respeito aos ramos examinados neste trabalho, sendo dividido nos itens Bares e Lanchonetes para melhor caracterização destes.

São atividades que apresentam grande concorrência no mercado, uma vez que essas empresas encontram-se distribuídas por toda a extensão das cidades.

Os recursos necessários para montagem desse tipo de negócio é pequeno e a matéria-prima de fácil acesso.

A abordagem que se pretende fazer da atividade, dificilmente estaria retratada em literatura, pois não se trata de se estudar formas de investimento, de retorno em relação ao empreendimento, de compras, vendas, marketing, e sim, de se constatar a difícil realidade dessas pequenas firmas refletida pela sua condição de inadimplência tributária.

A inadimplência tributária do imposto estadual ICMS motivou a realização do presente trabalho, uma vez que nestes ramos, a sua ocorrência era sobremaneira notada, e logo adiante, conforme pesquisa efetuada junto aos contabilistas dos estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do Estado do Paraná, confirmada pelo alto índice declarado por esses profissionais.

Tratam-se de empreendimentos modestos, onde o proprietário e sua família, na sua maioria, realizam todo o trabalho, seja operacional, seja administrativo.

A questão financeira é complicada. As dificuldades são grandes para se saldar todo o seu passivo, uma vez que o princípio contábil da entidade, nem sempre é respeitado. A pequena empresa acaba transformando-se em extensão da residência do indivíduo e vice-versa.

As contas são pagas em conjunto, não havendo distinção entre aquelas que apresentam ou não repercussão direta nos resultados econômico-financeiros.

Considera-se que o empreendimento está dando lucro, quando além dos custos da atividade, também podem ser quitados todos os compromissos assumidos fora do ambiente de negócio.

Assim, quando os recursos passam a ser insuficientes para a liquidação total das obrigações existentes, são deixadas para segundo plano aquelas que não trarão consequências imediatas, que possam interferir no andamento das atividades, assim como, na manutenção das necessidades básicas da família.

Os tributos e os honorários dos contabilistas fazem parte do rol das inadimplências, como poderá verificar-se mais a frente.

Uma característica observada é que se inicia, na maioria das vezes, por uma questão de necessidade do indivíduo, e não por oportunidade de investimento e posterior crescimento.

Verifica-se também, que os proprietários, em alto índice, já ultrapassaram os quarenta anos de idade, o que, para o mercado de trabalho, representa o aumento na dificuldade de se obter um emprego.

Pode-se afirmar, que economicamente não tem grande representatividade. A sua grande importância reside nos postos de trabalho que proporcionam, geralmente, para uma mão-de-obra pouco qualificada, despreparada para concorrer às poucas vagas existentes.

#### 4.1.1. Bares

Segundo o DICIONÁRIO AURÉLIO, bar é o “estabelecimento comercial onde se servem bebidas em geral (bebidas alcoólicas, refrigerantes, café, etc.) diante do qual as pessoas, de pé ou sentadas em bancos altos, consomem bebidas e iguarias leves”.

A classificação no CNAE Fiscal - Código Nacional de Atividades Econômicas - sob nº 5521-2/02, traz a seguinte descrição: “... compreende as atividades de servir bebidas alcóolicas, com ou sem serviço de alimentação, com ou sem entretenimento, ao público em geral, com serviço completo e não compreende os serviços de alimentação associados com a promoção de espetáculos artísticos e salão de bailes”.

As definições acima traduzem as atividades que são desenvolvidas pela empresa optante por este ramo de atuação. Este código foi utilizado para selecionarmos as empresas pesquisadas junto ao cadastro da Receita Estadual.

#### 4.1.2. Lanchonetes

Segundo o DICIONÁRIO AURÉLIO, lanchonete é o “estabelecimento especializado no preparo de refeições ligeiras, servidas geralmente no balcão.

A classificação no CNAE Fiscal - Código Nacional de Atividades Econômicas nº 5522-0/00 traz a seguinte descrição:

“... compreende as atividades de serviço de alimentação para consumo local com venda ou não de bebidas, em estabelecimentos que não oferecem serviço completo: lanchonetes, “fast-food”, pastelarias, casas de suco, sorveteria, botequins, etc. e não compreende o serviço de alimentação, para o público em geral, em locais abertos tipo: quiosques, “trailers” e ambulantes de alimentação e a venda de bebidas e produtos alimentícios através de máquinas automáticas.

Este código foi utilizado para selecionarmos as empresas pesquisadas junto ao cadastro da Receita Estadual.



## 4.2. MUNICIPIO DE CORNÉLIO PROCÓPIO

O município de Cornélio Procópio fica situado na região norte do Paraná, distando 66 Km do município de Londrina e 404 Km da capital paranaense, Curitiba. A população apurada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística através do Censo realizado no ano de 2000 foi de 46.861 habitantes.

Informações estatísticas fornecidas pela Prefeitura Municipal de Cornélio Procópio, denunciam que as atividades econômicas desenvolvidas no município dos setores da agricultura, pecuária, indústria, comércio e serviços apresenta os seguinte números:

- a) Agricultura: o cultivo de soja, milho, trigo, café, cana de açúcar resulta na produção de aproximadamente 325.000 toneladas de grãos;
- b) Pecuária: apresenta-se como centro produtor de matrizes bovinas e novilhos precoces;
- c) Indústria: o setor industrial apresenta 112 (cento e doze) empresas, merecendo destaque a produção de derivados de café;
- d) Comércio e Serviços: o município é servido por cerca 1500 (um mil e quinhentos) estabelecimentos;
- e) É atendido por 09 (nove) agências bancárias de diferentes empresas financeiras.

Enquanto no país o índice de saneamento básico é baixo, no município pesquisado, de acordo com a Cia de Saneamento do Paraná SANEPAR, tem-se 100% de tratamento de água, 98% do esgoto é coletado, e desse total, 100% é tratado.

### 4.3. PESQUISA

Com a finalidade de identificar o perfil sócio-econômico, além de proceder a avaliação do novo Regime Fiscal das Microempresas, foi desenvolvida pesquisa junto aos contabilistas que atuam no atendimento ao segmento estudado, sendo lhes perguntado sobre o grau de escolaridade do microempresário; o número de pessoas que trabalham nos estabelecimentos; atraso no pagamento de seus honorários, impostos estaduais e federais; e, se houve aumento do valor do honorário de contabilidade, em função do aumento da quantidade de obrigações acessórias imposto pelo novo regime.

A situação econômica das microempresas foi medida pelo percentual de atraso nos pagamentos de honorários, impostos estaduais e federais.

As dificuldades financeiras levam os microempresários a, em primeiro lugar, deixar de honrar esses encargos. Fazem a opção pelo atendimento das suas necessidades pessoais e as de sua família, além de optar pela manutenção de seu negócio, uma vez que necessita estar em dia com os seus fornecedores.

A questão social foi medida pelo grau de escolaridade e quantidade de pessoas que trabalham na empresa. A falta de oportunidade no mercado de trabalho, decorrente da situação econômica do país, agravada pela pouca escolaridade e a idade avançada, para os padrões brasileiros, para se conseguir um emprego, contribuem para a iniciativa da abertura de negócio próprio.

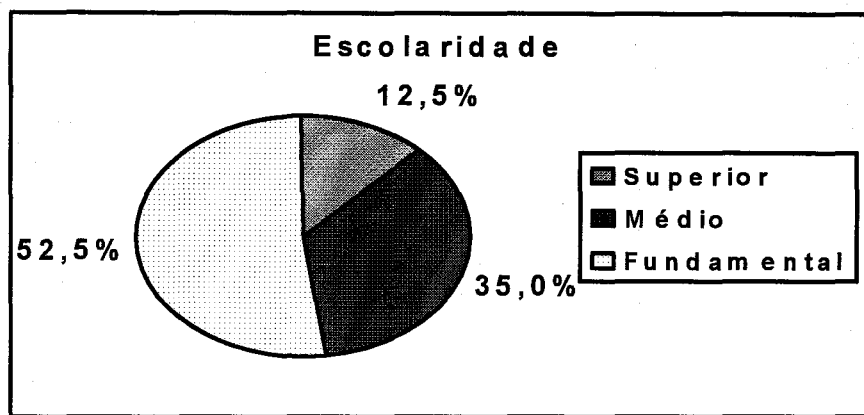
A avaliação em relação ao novo Regime Fiscal foi positiva.

A pesquisa foi efetuada junto aos contabilistas, responsáveis técnicos das empresas atuantes no ramo de bares e lanchonetes, ativas e cadastradas na

Receita Estadual, localizadas no município de Cornélio Procópio – Pr. O número total de empresas que foram alvo dos questionamentos, cujas respostas encontram-se abaixo, foi de 40 (quarenta).

#### 4.3.1. Escolaridade dos Sócios da Empresa

O resultado obtido apontou que do total de empresas pesquisadas, em apenas 05 (cinco) delas, o proprietário possui curso superior, em 14 (quatorze) o ensino médio, e a grande maioria está sendo administrada por empresários que possuem apenas o ensino fundamental.



A escolaridade reflete a busca de aperfeiçoamento do indivíduo. Quando este não a tem, ou a tem em níveis diminutos, a consequência é a sujeição aos trabalhos mais pesados, com a utilização da força física, ou a busca de alternativas, como o negócio próprio.

O quadro do nível de escolaridade desses microempresários demonstra, em percentuais, o grau de preparo para integrarem o mercado de recursos humanos e competirem por postos no mercado de trabalho. Assim, define CHIAVENATO:

... o mercado de recursos humanos é constituído de candidatos reais e potenciais em relação a determinadas oportunidades de emprego: são candidatos reais quando estão procurando alguma oportunidade, independentemente de estarem ou não empregados e são candidatos potenciais quando – embora não estejam procurando oportunidades de emprego – têm condições de preenchê-las satisfatoriamente. CHIAVENATO (1995, p.151)

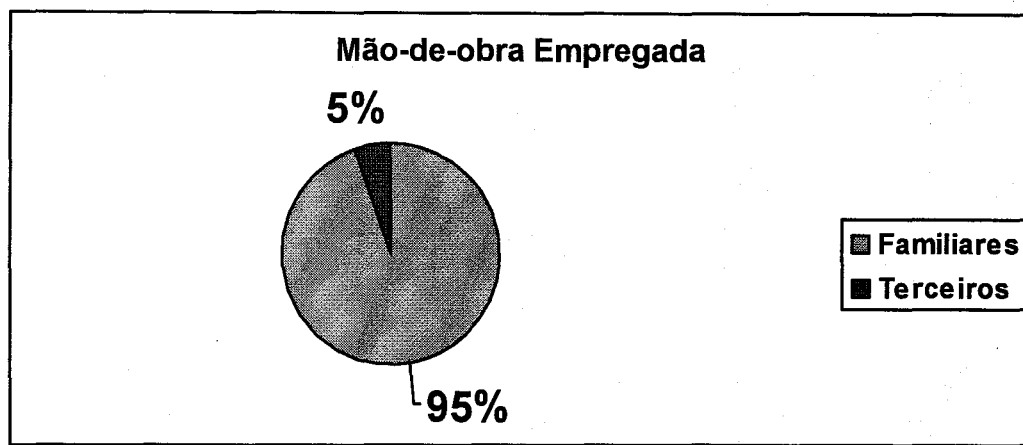
Da definição depreende-se que, independentemente de estar procurando emprego, aquele que estiver preparado é um potencial candidato a assumir um novo trabalho.

Um negócio para ser bem administrado e frutificar necessita da aplicação de conhecimentos específicos de administração, economia, contabilidade, direito, além do atendimento às características a ele implícitas. Assim, exige daqueles que com ele estão envolvidos essas habilidades, sem as quais, estarão fadados ao fracasso.

#### 4.3.2. Número de Pessoas que Trabalham no Local, Familiares e Terceiros

Característica presente na maioria das pequenas empresas, também, é encontrada no ramo de bares e lanchonetes em relação à composição do quadro de trabalhadores. Os estabelecimentos, no total de 40 (quarenta), possuem 77 (setenta e sete) pessoas trabalhando, sendo que o proprietário e seus familiares somam a quantidade de 73 (setenta e três), enquanto apenas 4 (quatro) são empregados contratados.

Apenas 02 (duas), das empresas pesquisadas, fazem uso de mão-de-obra de terceiros. A principal fonte de mão-de-obra é familiar.



#### 4.3.3. Pagamento do ICMS Simples Faixa A

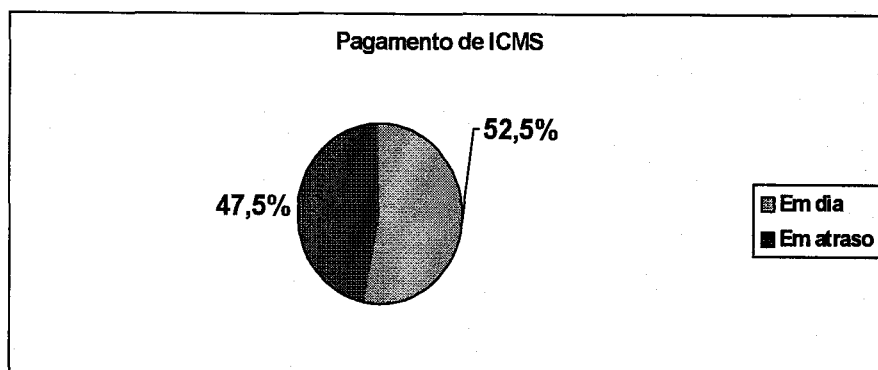
Os presentes dados levaram em consideração os débitos declarados pelo contabilista, existentes antes da remissão concedida pelo Governo do Estado do Paraná àquelas empresas, através do Decreto 1.648/2003, que optantes pelo Regime de Microempresa Simples, tivessem débitos fiscais inadimplentes correspondentes a 1 Unidade Padrão Fiscal mensal, o que equivale, no exercício de 2003, a R\$ 41,29.

"Art. 1º. Ficam dispensados os débitos fiscais abaixo especificados, inscritos ou não em dívida ativa, parcelados ou não, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS."

Dentre as quarenta empresas que foram alvo da pesquisa, dezenove estavam em atraso em relação ao pagamento mensal do ICMS devido pelas empresas

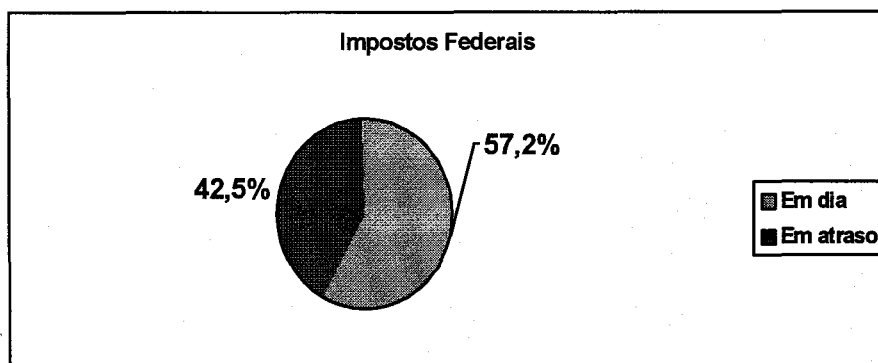
enquadradas na faixa A. Cabe ressaltar, que todas eram enquadradas no Regime Fiscal das Microempresas Simples PR Faixa A.

O índice de inadimplência era altíssimo, perfazendo 47,5%.



#### 4.3.4. Pagamento dos Impostos Federais

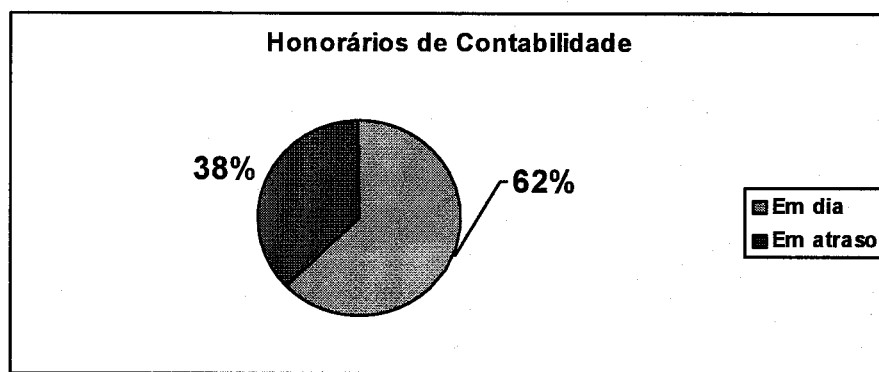
Das empresas pesquisadas 17 (dezesete) estavam em atraso, conforme informações prestadas pelos contabilistas, quanto à quitação dos tributos federais. Apurou-se um índice de inadimplência de 42,5 %.



#### 4.3.5. Pagamento dos Honorários do Contabilista

Apurou-se que 38,0% das microempresas deviam honorários ao contabilista, mesmo sem ocorrer o aumento do valor de honorário.

Do total de 40 (quarenta), 15 (quinze) estabelecimentos estavam em atraso.



#### 4.3.6. Aumento dos Honorários do Contabilistas devido ao Novo Regime

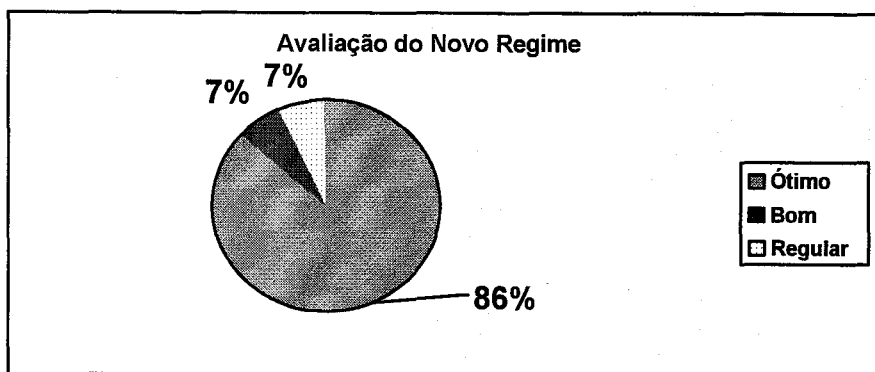
Houve unanimidade nas respostas. Não ocorreram variações no valor dos honorários relativos aos serviços de contabilidade, em face da vigência do novo regime.

#### 4.3.7. Avaliação do Contabilista em Relação ao Novo Regime de Microempresa

As 40 (quarenta) empresas, possuem como responsáveis técnicos (15) quinze diferentes contadores, sendo que destes, 13 (treze) classificaram o novo regime como ótimo, um como bom e um como regular.

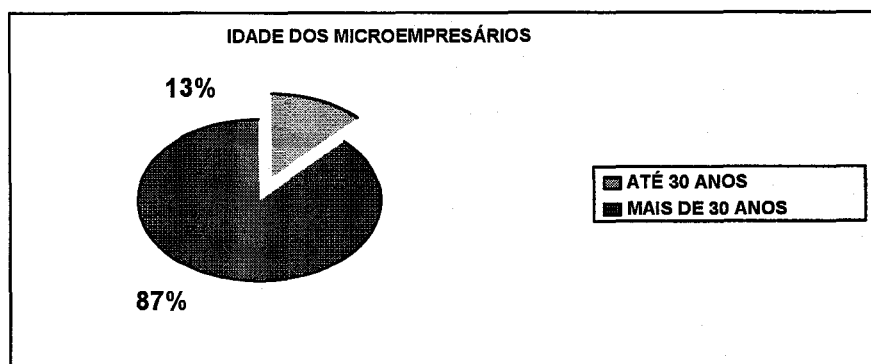
O índice de aprovação dos contadores foi muito alto, o que indica que benefícios foram gerados com a sua vigência.

O fato negativo levantado por aqueles que avaliaram o regime como regular e bom foi o fato de haver aumento da quantidade de obrigações acessórias, sem que houvesse ampliação no prazo para o seu atendimento.



#### 4.3.8 Média de Idade dos Microempresários

Das quarenta empresas pesquisadas verificou-se que em 35 (trinta e cinco) delas, os proprietários têm mais de 30 (trinta) anos e em apenas 05 (cinco) possuem menos de 30 (trinta) anos.

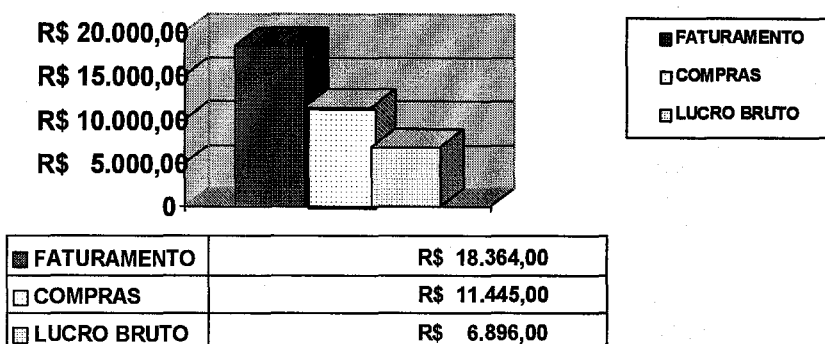




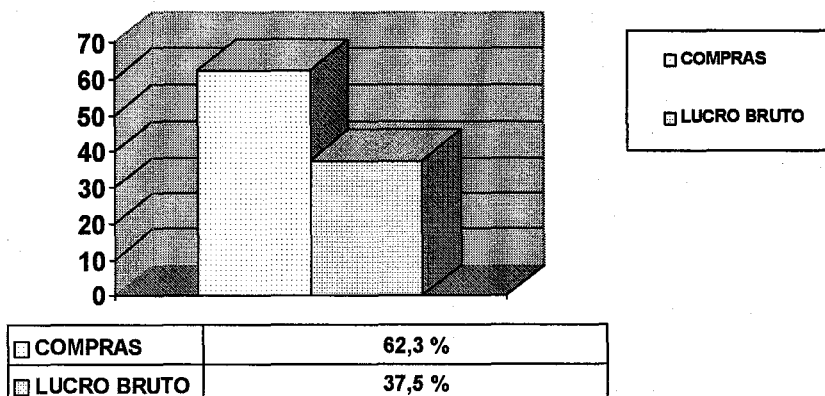
#### 4.3.9. Comparativo em Relação ao Faturamento Médio do Ano de 2.002

Estes comparativos extraídos das Declarações Fisco-Contábeis – DFC de 2002 demonstram que o faturamento médio mensal destas empresas girava em torno de R\$ 1.500,00 (um mil e quinhentos reais), ou seja, 10 (dez) vezes menor que o valor do limite de faturamento para isenção do imposto concedido à microempresa que é de R\$15.000,00(quinze mil reais). O total de compras ficou em torno R\$ 950,00 (novecentos e cinquenta reais) mensais e a margem de lucro bruta em relação ao faturamento é de 37,5%.

#### MÉDIA ANUAL DE 2.002



#### PERCENTUAIS EM RELAÇÃO AO FATURAMENTO



#### 4.4. PROPOSTA DE TRIBUTAÇÃO PARA O RAMO DE BARES E LANCHONETES

Em pesquisa realizada junto a contribuintes ativos no cadastro da Receita Estadual do ramo de bares e lanchonetes, no município de Cornélio Procopio, constata-se que os mesmos são formados por pequenos negócios, desenvolvidos normalmente por familiares na busca de um ganho que possibilite, ao menos, suprir suas necessidades básicas, tais como alimentação, vestuário e moradia.

Essas empresas funcionam com o trabalho do proprietário e seus familiares, os quais aplicam ali seus poucos conhecimentos, geralmente, desprovidos das noções de empreendedorismo e administração.

Seus familiares (esposa e filhos) trabalham sem registro junto às instituições previdenciárias oficiais, uma vez, que as despesas que incidem sobre a folha de pagamento são dispendiosas.

Procuram recolher os tributos mínimos que são exigidos por lei, retirando de seu próprio sustento para quitá-los. Devido ao pequeno capital investido no ramo, não dispõem de condições financeiras e tampouco de poder de negociação para obter reduções nos preços de compra dos bens/serviços que transacionam, um dos fatores que acarreta a impossibilidade de obter razoáveis lucros, ao lado da intensa concorrência, via preço, típica dos pequenos ramos comerciais/industriais com grande número de empresas.

#### 4.4.1. Proposta de Dispensa da Obrigação Principal

A tributação que era imposta às empresas Simples Paraná Faixa A, apesar de representar valor inexpressivo, ocasionava para o ramo de bares e lanchonetes um ônus que muitas vezes não podiam honrar. A pesquisa realizada para dar suporte a este trabalho, junto aos contadores procopenses, aponta para esta certeza, uma vez que o índice de inadimplência do tributo estadual no setor estava próximo de 50%.

Este patamar de inadimplência demonstra que estes contribuintes não possuíam capacidade contributiva para serem onerados pelo ICMS. O volume de seus negócios garantiam um resultado insuficiente para quitação da obrigação pecuniária tributária estadual, assim como, de outras obrigações tributárias e demais de natureza privada.

Atualmente, com o advento do Regime das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, 100% das empresas pesquisadas, atuantes no setor e estabelecidas no município de Cornélio Procopio encontram-se enquadradas no novo regime. Assim, usufruem hoje, da isenção do pagamento do ICMS até o limite mensal de faturamento de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais). Tal limite excede, em muito, ao faturamento alcançado por estas firmas, conforme verifica-se pela análise do seu movimento anual.

A isenção concedida através do Decreto 246/2003, acompanhada da remição dos débitos tributários, pelo Decreto 1.648/2003, constituídos no período anterior à vigência do regime atual, representam fator essencial, para que o objetivo primeiro daqueles que atuam no ramo seja atingido: a manutenção de seus negócios e das necessidades básicas de seus lares.

Pode-se afirmar que a medida foi acertada. O contribuinte era onerado pelo tributo, estando impossibilitado de liquidá-lo pela sua falta de liquidez. Para o Estado do Paraná, o produto de sua cobrança era irrelevante, além de que os valores não pagos demandavam um esforço material e profissional desproporcional ao montante e à possibilidade de recebimento.

O novo tratamento representa um avanço social na esfera tributária, contudo, fazem-se necessárias mudanças. O tratamento benéfico deve ir além da dispensa do desembolso monetário em favor do Estado. Deve o Estado legislar de forma que as imposições legais não acarretem custos para as microempresas. A formalização deve ser simplificada, a fim de se tornar menos onerosa e possibilitar, a muitos que atuam à margem da legalidade, fazer parte do mercado formal.

#### 4.4.2. Proposta de Dispensa das Obrigações Acessórias

Todas as microempresas envolvidas na pesquisa efetuada estão enquadradas no regime das microempresas e empresas de pequeno porte vigente no Estado do Paraná. O regime, conforme já estudado anteriormente, desobrigou-as do pagamento do ICMS gerado pelas operações e prestações por elas efetuadas, resultando na redução de seu passivo mensal.

É certo, que a chegada do novo tratamento tributário trouxe alívio financeiro, contudo, a extensão de seus efeitos poderia ser maior, se abrangesse também a dispensa das obrigações acessórias.

Dentre outras providências, as empresas devem inscrever-se junto à Receita Estadual, para a partir daí, iniciarem suas atividades. Como se sabe, a inscrição

junto ao cadastro de contribuintes do ICMS exige a apresentação de uma série de documentos previamente preparados. Devem cadastrar-se na Junta Comercial, Receita Federal, Prefeitura e apresentar outros documentos de ordem privada, para finalmente requerer a abertura de inscrição no cadastro da Receita Estadual.

A Fazenda Pública Estadual assume o ônus da fiscalização dos documentos apresentados oriundos de outros órgãos públicos, conseqüentemente fiscaliza a regularidade dos contribuintes em relação a eles.

Ao Governo do Estado é atribuído o encargo político oriundo dessas exigências, os funcionários estaduais trabalham para que as empresas estejam legalizadas, tanto na esfera federal como municipal, e não há retorno arrecadatório, face à isenção outorgada às microempresas.

Após a inscrição, devem emitir documentos fiscais por ocasião de suas operações e prestações, registrar em livros fiscais revestidos de formalidades as suas compras e vendas, informar ao fisco mensalmente, através da apresentação da Guia de Informação e Apuração de ICMS o seu movimento mensal, apresentar anualmente Declaração Fisco Contábil, apresentar por meio magnético informações ao SINTEGRA, dentre outras obrigações.

Para se atender às exigências formais impostas pela Fazenda Pública obriga-se a arcar com os custos relativos aos honorários de um contabilista, o qual se responsabilizará pela escrita fiscal.

O alívio financeiro proporcionado pela isenção em vigor foi pequeno ou praticamente nulo. Seria necessário que o Estado criasse outros mecanismos para atendê-las satisfatoriamente.

O volume comercializado é pequeno, sendo que, grande parte das mercadorias, cuja comercialização é característica do ramo, estão sujeitas ao recolhimento do ICMS por substituição tributária, tais como, refrigerantes, cervejas e cigarros.

Propõem-se que o Estado dispense as obrigações acessórias para as microempresas, enquadradas no ramo de bares e lanchonetes, que apresentem entradas mensais de mercadorias em valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais).

Este valor foi proposto levando-se em conta os dados da pesquisa mostrada anteriormente, que:

- a) Média mensal de compras destas empresas é de R\$ 953,81 (novecentos e cinquenta e três reais, e oitenta e um centavos);
- b) Verificou-se que as compras destas empresas ficou em 62,3% do faturamento, através de calculo matemático simples, poderíamos afirmar que cada R\$1,00 um real) de compras, tem-se R\$ 1,60 (um real e sessenta centavos) de faturamento e consequentemente um lucro bruto de R\$ 0,60 (sessenta centavos).

Dentro do raciocínio do item B, levando-se em conta o valor proposto de compras de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), teríamos lucro bruto de R\$1.200,00 (um mil e duzentos reais), que descontadas as despesas fixas tais como: aluguel, água, luz, etc., seguramente, o lucro líquido ficaria abaixo da tabela de isenção do imposto de renda, que é de R\$ 1.058,00.

A medida seria parecida à utilizada pela Secretaria da Receita Federal para os contribuintes que se encontram dentro do limite de isenção. Além de não efetuarem recolhimento do tributo, também não apresentam a declaração de imposto

de renda. Estariam limitados à obrigação anual da declaração de isentos, junto a Receita Federal.

Aqueles que se enquadrassem nesse valor poderiam cadastrar-se junto à Receita Estadual de forma simplificada, como pessoa física, sem a exigência da constituição de um contador, da escrituração de livros fiscais, apresentação de informações. Seus custos seriam sensivelmente reduzidos, uma vez, que como pessoas físicas não seriam oneradas pelos tributos federais, além de não precisaram arcar com os gastos com honorários contábeis.

A apresentação do CPF e comprovante de endereço do local das atividades seria suficiente para estarem habilitados a atuarem no ramo. Como forma de controle de suas entradas, manteria no estabelecimento a escrituração de livro, para este fim reservado.

A preocupação da Fazenda Pública residiria no eventual prejuízo ocasionado à fiscalização. Pode-se afirmar que não se dariam perdas para os trabalhos fiscalizatórios, uma vez que, as empresas fornecedoras estariam obrigadas à apresentação, através de meio magnético, de informações sobre compras e vendas de mercadorias ao Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA. Este sistema foi criado em conjunto com todas as Secretária de Fazenda do Brasil, tendo como intuito formar banco de dados com informações fiscais, onde quem compra, vende ou transporta, informa ao seu Estado com quem negociou, e os Estados trocam estas informações entre si.

Através deste banco de dados, poderia acompanhar mensalmente, através do CPF, toda a movimentação de entradas de mercadorias. Para maior segurança

da proposta, já existem penalidades, inclusive penal, obrigando o emitente da nota fiscal a declarar corretamente o destinatário das mercadorias, conforme reza o Art. 55, § 1º, inciso VIII, alínea a da Lei 11.580/1996.

Art. 55. Os infratores à legislação do ICMS ficam sujeitos às seguintes penalidades:

VIII - equivalente a 40% (quarenta por cento) do valor da operação ou prestação indicada no documento fiscal, ao sujeito passivo que:

a) consignar em documento fiscal declaração falsa quanto ao estabelecimento de origem ou destino das mercadorias ou serviços em operações ou prestações tributadas, inclusive sujeitas ao regime da substituição tributária, ou beneficiadas com suspensão do pagamento do imposto;

Quando o sistema detectasse que o limite para a manutenção no regime foi ultrapassado, seria o contribuinte notificado a cumprir todos os procedimentos legais para fins de se inscrever no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

A proposta não encontraria objeção junto às Prefeituras, pois o comércio não está no rol das atividades sobre as quais incide o ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

As Prefeituras recebem recursos provenientes do ICMS arrecadado, na forma determinada pelo artigo 158 pela Constituição Federal.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

É rateado pelo municípios 25% da arrecadação do ICMS, sendo que para estabelecimento do índice que caberá a cada um, 75% levará em consideração o valor adicionado nas operações de circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizadas nos limites de seus territórios.



O valor adicionado é constituído pela produção agropecuária e pelo valor adicionado apresentado em Declaração Fisco Contábil-DFC pelas empresas, que é apresentado anualmente, contendo informações fiscais e contábeis. Em substituição à DFC, bastaria que fosse implementada consulta junto ao SINTEGRA, obtendo-se o valor das aquisições das pessoas físicas cadastradas, acrescentando-se o percentual de margem de lucro bruto médio apurado para o ramo.

Verifica-se que este sistema proporcionaria, uma vez implementado, melhorias imediatas, a saber:

- a) desoneraria, significativamente, as Microempresas, com o aumento no lucro, e conseqüentemente, proporcionando melhoria no bem-estar das famílias proprietárias;
- b) diminuiria os custos do Estado, aplicados no controle e na fiscalização do cumprimento das apresentações de informações mensais e demais obrigações acessórias, ora, podendo ser consideradas como em duplicidade, pois as entradas já se encontram no banco de dados, em face das informações prestadas pelo fornecedores;
- c) os auditores fiscais do Estado seriam liberados para a execução de outras tarefas de maior relevância fiscal, assim como, de maior reflexo para a arrecadação do erário.

## 5. CONCLUSÃO

Os direitos sociais e individuais foram garantidos pela Constituição Federal de 1988, que já em seu preâmbulo estabelece a prioridade para a instituição de um Estado Democrático, que garanta a prática dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça, os quais se constituem nos valores de maior relevância em uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, alicerçada na harmonia social.

É certo que, para se atingir os objetivos propostos pela Carta Magna Brasileira, há a necessidade de se buscar recursos para tanto. A tributação é uma das formas do Estado auferir os meios suficientes e necessários para atingir a finalidades para as quais foi criado. Contudo, não será apenas tirando recursos de seus administrados que estará caminhando para a consecução de seu objeto.

A imposição de tributos tem importância além da finalidade financeira. Extrapola tal função à medida que majorando ou reduzindo a carga tributária impedi ou dificulta atividades avaliadas como prejudiciais à coletividade; ou, através da concessão de isenções, busca o desenvolvimento de atividades consideradas importantes para o bem comum. É a função extra-fiscal do tributo.

Cabe ao Estado regular a atividade econômica, o que se dará pela fiscalização, incentivo e planejamento.

O ser humano é a base da sociedade, por isso, todo o trabalho, todas as atividades devem estar direcionadas para lhe proporcionar condições dignas de existência. Neste sentido, às microempresas é atribuído tratamento diferenciado, o

qual, previsto pela Constituição Federal no inciso IX do artigo 170, é elemento essencial para a busca do desenvolvimento econômico e social do país.

As microempresas produzem riquezas e geram empregos, ou seja, trabalho e renda para uma grande parte da população brasileira.

É justo que ao pequeno empreendimento conceda-se tratamento diferenciado, estimulando-o e o impulsionando, dando-lhe condições de prosperar e alcançar o desenvolvimento suficiente para caminhar com suas próprias forças.

No caso da microempresa paranaense, que exerce atividades no ramo de bares e lanchonetes, não bastaria que lhe fosse ofertado recursos para a melhoria do estabelecimento e concedida a desoneração do pagamento de tributos, os benefícios deveriam atingir a obrigação de fazer e atender às obrigações acessórias.

Conforme pesquisa efetuada, a sua condição econômico-financeira é muito difícil, uma vez que apresenta altos índices de inadimplência de tributos e honorários contábeis. A inadimplência é reflexo da falta de liquidez, resultante do pequeno faturamento e do reduzido lucro.

Para o Estado a cobrança de ICMS das microempresas Simples PR Faixa A, extinta pelo regime atual, e a obrigatoriedade de se atender às exigências acessórias, não possuem importância arrecadatória e como instrumento de fiscalização. O montante de imposto recolhido ao erário era irrelevante, sendo que sua inadimplência ocasionava-lhe custos, além da questão econômico-social do contribuinte a ser considerada. As empresas fornecedoras, através das informações que prestam mensalmente, via SINTEGRA, manteriam o fisco informado sobre as aquisições efetuadas por esses pequenos empresários, logo, teria conhecimento de

seu volume de negócios, o qual estaria disponível no banco de dados da Receita Estadual.

Os princípios tributários da igualdade e da capacidade contributiva defendem, respectivamente, um tratamento diferenciado para os que se encontram em situação de inferioridade e que os tributos devam ser cobrados daqueles que apresentam condições de pagá-los. Os entes tributantes devem legislar neste sentido, pois a tributação não tem um fim em si própria, sendo que o seu objetivo é financiar o bem comum. Devem contribuir monetariamente aqueles que se encontram em condições financeiras suficientes para tanto.

A manutenção da dispensa do pagamento do tributo e a introdução na legislação paranaense do ICMS da regulamentação da pessoa física como comerciante no ramo de bares e lanchonetes, dentro dos limites propostos, dispensando-a do cumprimento das obrigações acessórias vigentes, seria medida que, imediatamente, traria melhoria no bem-estar dos proprietários das microempresas e respectivas famílias, mediante o aumento dos lucros que aufeririam, face à redução de seus custos.

Com a implementação desta sistemática o Estado estaria cumprindo, ainda que parcialmente, seu papel no sentido de proporcionar melhores condições de sobrevivência às pequenas empresas do ramo estudado, que operam em mercados altamente competitivos e, assim, ao emprego, pois mediante a extinção da carga tributária e demais obrigações, contribuiria para a continuidade de suas atividades.

O incentivo ao crescimento dos microempresários é um dos mecanismos à disposição do Estado na busca do desenvolvimento econômico e social global, evitando-se as grandes disparidades, assim como, a pobreza ao nível da

miserabilidade. É uma forma de se cumprir o seu papel de agente regulador e contribuir para a dignidade humana.

## 6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALVES, Alberto Monteiro. Alcance do princípio da capacidade contributiva. <http://www1.jus.com.br/doutrina/texto.asp?id=1294> Jus Navigandi, Teresina, a. 1, n. 5, jan. 1997. Acesso em: 04 dez. 2002.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de Incidência Tributária**. São Paulo: Malheiros Editores, 2002, 209 p.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2003, 1063 p.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1981, 663 p.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1994, 273 p.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Livraria e Editora Jurídica Senador, 2002, 689 p.

BORGES, José Souto Maior. **Direito Tributário Moderno**. São Paulo: José Bushatsky, Editor, 1977, 346 p.

BORGES, Nélon. **Manual de Instituições de Direito Público e Privado II**. Cornélio Procopio: CEPRESG - Centro de Prestações de Serviços Gráficos da Faculdade de Filosofia – FAFI, 1991, 198 p.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. 06 de novembro de 1988.

BRASIL. Lei 5.172. Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui norma gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. 25 de outubro de 1.966.

BRASIL, Haroldo Vinagre. **O Planejamento Financeiro das Pequenas e Médias Empresas: Um Modelo Integrado**. Consultoria Editorial Ltda., 1979, 159 p.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2002, 927 p.

\_\_\_\_\_. **ICMS**. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2002, 495 p.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2002, 538 p.

CHIAVENATO, Idalberto. **Recursos Humanos**. São Paulo: Atlas, 1994, 525 p.

DENARI, Z. **Elementos do Direito Tributário**. São Paulo: Juriscred, 1993.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários ao Código Tributário Nacional – Volume II**. São Paulo: Saraiva, 1998, 539 p.

NOGUEIRA, Rui Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1990, 352 p.

PAES, Paulo Roberto Tavares. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1986, 302 p.

PARANÁ. LEI 8.933. Dispõe sobre o ICMS. D.O.E. de 26 de janeiro de 1989.

PARANÁ. LEI 11.580. Dispõe sobre o ICMS. 14 de novembro de 1996.

PARANÁ. Decreto 2.736. Regulamenta o ICMS. 5 de dezembro de 1996.

PARANÁ. Decreto 5.141. Regulamenta o ICMS. 12 de dezembro de 2001.

PARANÁ. Decreto 246. Dispõe sobre o Regime Fiscal das Microempresas e Empresas e Empresas de Pequeno Porte. 29 de janeiro de 2003.

PARANÁ. Decreto 1.648. Dispensa Débitos Fiscais. 28 de julho de 2003.

PREFEITURA DE CORNÉLIO PROCÓPIO. [www.cornelioprocopio](http://www.cornelioprocopio). 10:00/01, outubro, 2003.

ROSSETTI, José Paschoal. **Introdução à Economia**. São Paulo: Atlas, 1990, 778 p.

SÁ, Antônio Lopes de. **Como Administrar Pequenos Negócios**. Rio de Janeiro: Tecnoprint, 1984, 156 p.

GEM - GLOBAL ENTREPRENEURSHIP MONITOR. Empreendedorismo no Brasil, relatório global. [www.sebrae.com.br](http://www.sebrae.com.br). 10:30/02, outubro, 2003.

VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Tributário Parte Especial**. Porto Alegre: Sulina, 1974, 222 p.

VALÉRIO, Walter Paldes. **Programa de Direito Tributário Parte Geral**. Porto Alegre: Sulina, 1974, 225 p.



## **7 - ANEXOS**

## Anexo I - Questionário

## QUESTIONÁRIO

- 1- Qual a escolaridade do sócio ou titular da empresa?
- 2- Quantas pessoas trabalham no local, inclusive familiares?
- 3- Está em dia com pagamento de ICMS Simples Faixa "A"?
- 4- Está em dia com pagamento de impostos e contribuições na esfera Federal?
- 5- Está em dia com pagamento de honorário de contabilidade?
- 6- Houve aumento do honorário de contabilidade em função do novo regime de Microempresa?
- 7- Qual sua avaliação em relação ao novo regime de Microempresa, ótimo, bom, regular ou ruim?
- 8- Qual a idade dos proprietários das microempresas?

**Anexo II – Decreto 1.648/2003**

## **DECRETO N. 1.648**

**Publicado no DOE de 28.07.2003**

O GOVERNADOR DO ESTADO DO PARANÁ, no uso das atribuições que lhe confere o art. 87, inciso V, da Constituição Estadual e considerando o disposto na Lei n. 14.075, de 4 de julho de 2003,

**DECRETA:**

Art. 1º. Ficam dispensados os débitos fiscais abaixo especificados, inscritos ou não em dívida ativa, parcelados ou não, relativos ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS (Lei n. 14.075/03):

I - lançados ou não, relacionados com a omissão ou insuficiência do pagamento do valor mensal de uma Unidade Padrão Fiscal do Estado do Paraná - UPF/PR, do contribuinte, no período em que esteve enquadrado no Regime das Microempresas - SIMPLES/PR, na faixa "A";

II - lançados, relacionados com a omissão ou insuficiência do pagamento do valor devido, nos meses em que este for igual a uma Unidade Padrão Fiscal - UPF, do contribuinte, no período em que esteve enquadrado no Regime das Microempresas - SIMPLES/PR, nas faixas "B" e "C";

III - exclusivamente decorrentes das penalidades de que tratam os incisos XIV e XV do § 1º do art. 55 da Lei n. 11.580, de 14 de novembro de 1996, do contribuinte, no período em que esteve enquadrado no Regime das Microempresas - SIMPLES/PR.

§ 1º. O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação de importâncias já recolhidas.

§ 2º. Fica a Coordenação da Receita do Estado autorizada a proceder o cancelamento dos créditos tributários de que trata este Decreto.

Art. 2º. Considera-se débito fiscal o imposto, multa, atualização monetária e juros de mora.

Art. 3º. Ficam dispensadas as custas judiciais relacionadas com os créditos tributários de que trata este Decreto.

Art. 4º. Este decreto entrará em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos a partir

de 07.07.2003.

Curitiba, em 28 de julho de 2003, 182º da Independência e 115º da República.

**ROBERTO REQUIÃO,**  
Governador do Estado

**HERON ARZUA,**  
Secretário de Estado da Fazenda

**CAÍTO QUINTANA,**  
Chefe da Casa Civil